DUMITRU SCUTARU

CONTABILITATE

pentru ÎNCEPĂTORI

CUPRINS

PREFAȚĂ 7

Capitolul 1
TEHNICA ÎNREGISTRĂRILOR CONTABILE 9

Capitolul 2
ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII 50

Capitolul 3
CONTABILITATEA PRINCIPALELOR OPERAȚIUNI ECONOMICO-FINANCIARE 86

Capitolul 4
CONTABILITATEA STOCURILOR 116

Capitolul 5
CONTABILITATEA DECONTĂRILOR INTERNE ŞI A CELOR CU TERȚII 197

Capitolul 6
CONTABILITATEA MIJLOACELOR FIXE 271

Capitolul 7
MONOGRAFIE CONTABILĂ 289

ANEXA 1 -- PLANUL DE CONTURI 337

ANEXA 2 -- TEST 359

CAPITOLUL 1

TEHNICA ÎNREGISTRĂRILOR CONTABILE

Atenţie, începem !

CE TREBUIE SĂ REALIZEZE CONTABILITATEA ŞI CARE SUNT MODALITĂŢILE PRACTICE UTILIZATE ?

ART. 12 din Legea Contabilităţii

" Obiectul contabilităţii îl constituie reflectarea, în expresie bănească, a bunurilor mobile şi imobile, inclusiv solul, bogăţiile naturale, zăcămintele şi alte bunuri cu potenţial economic, disponibilităţile băneşti, titlurile de valoare, drepturile şi obligaţiile unităţilor patrimoniale, precum şi mişcările şi modificările intervenite în urma operaţiilor patrimoniale efectuate, cheltuielile, veniturile şi rezultatele obţinute de acestea".

Esenţializare

Obiectul contabilităţii (deci cu ce se ocupă, ce trebuie să facă etc.) îl constituie reflectarea, în expresie bănească (VALORICĂ), a:

- Existenţei elementelor patrimoniale

- Mişcării şi modificării acestora, intervenite în urma operaţiilor efectuate;

- Veniturilor, cheltuielilor şi rezultatelor obţinute

Deci, contabilitatea trebuie să realizeze reflectarea, în expresie, valorică a existenţei şi mişcării elementelor patrimoniului (averii).

Precizări

❶ Ce înseamnă **"în expresie valorică"**? Înseamnă înmulţirea cantităţilor exprimate în unităţi naturale (metri, litri, kg etc.) cu preţuri unitare stabilite în bani.

DENUMIRE PRODUS	U/M	CANTITATE	P/U	VALOARE
CUIE	Kg	10	25	250
TABLĂ	Mp	5	100	500

În contabilitate, cele 10 kg de cuie vor fi reflectate în forma : cuie, 250 lei sau "materiale", 250 lei.

❷ Ce înseamnă "**patrimoniu**" şi "**elemente patrimoniale**"?

Nu riscăm definiţii; prin patrimoniu să înţelegem "averea" societăţii comerciale sau totalitatea bunurilor de care dispune aceasta la un moment dat, inclusiv drepturile şi obligaţiile faţă de terţi.

Elementele patrimoniale: componentele averii, componentele patrimoniului.

Exemplu: 2 strunguri, 1 tonă de laminate, 200.000 lei depuşi în cont la bancă ca urmare a unui credit primit.

Valorile adunate ale tuturor elementelor patrimoniale = valoarea patrimoniului.

❸ Cum adică elementele patrimoniale "se mişcă, se modifică în urma operaţiilor efectuate" ?

Presupunem că, folosind cele două strunguri, se vor prelucra laminatele din magazie, obţinând un "produs finit"; acesta va fi vândut contra bani, banii fiind folosiţi pentru cumpărarea de alte laminate şi pentru plata creditului către bancă.

CARE SUNT OPERAŢIUNILE EFECTUATE ŞI MODIFICĂRILE ELEMENTELOR PATRIMONIALE ?

OPERAŢIUNI	MODIFICĂRI
SCOATEREA LAMINATELOR DIN MAGAZIE	Se modifică locul de evidenţă, laminatele aflându-se "în consum"
PRELUCRAREA LOR ÎN CADRUL PROCESULUI TEHNOLOGIC	Se schimbă înfăţişarea fizică a laminatelor în produsul finit

UZURA STRUNGURILOR	Scade valoarea iniţială (în stare nouă) a strungurilor
PLATA SALARIULUI STRUNGARILOR	Se naşte o obligaţie a societăţii comerciale faţă de salariaţi în legătură cu plata muncii
VÂNZAREA PRODUSULUI FINIT ÎNCASAREA SUMEI	Produsele finite se află "în decontare" şi, ulterior, nu se mai urmăresc, primindu-se contravaloarea lor
PLATA ALTEI CANTITĂŢI DE LAMINATE	Se procură, contra bani, materie primă destinată producţiei
PLATA CREDITULUI	Se scade obligaţia faţă de bancă cu suma plătită

❹ Care sunt "**veniturile, cheltuielile şi rezultatele obţinute**" ?

Cheltuielile sunt: valoarea laminatelor date spre prelucrare, uzura strungurilor, salariile muncitorilor.

Veniturile sunt: sumele primite reprezentând contravaloarea produselor finite vândute.

Rezultatele se obţin prin compararea valorii cheltuielilor cu valoarea veniturilor realizate într-o perioadă de timp dată (luna, conf. art. 19 din Legea 82/91).

Depăşirea veniturilor asupra cheltuielilor reprezintă un rezultat favorabil numit PROFIT

Depăşirea cheltuielilor asupra veniturilor reprezintă un rezultat nefavorabil numit PIERDERE

DE REŢINUT că orice activitate economică funcţionează pe principiul acoperirii cheltuielilor efectuate din veniturile realizate şi, în plus, realizarea unui profit.

CONCLUZIE:

Contabilitatea trebuie să asigure reflectarea valorică a existenţei şi a mişcărilor elementelor patrimoniale care participă la operaţiuni

economice - în cazul societăților comerciale - destinate obținerii de *profituri*.

ÎN MOD FIRESC, SE NAȘTE ÎNTREBAREA:

CUM SE ÎNDEPLINEȘTE OBIECTUL CONTABILITĂȚII ?

Calea de urmat pentru îndeplinirea obiectului o constituie **METODA CONTABILITĂȚII.**

Înțelegerea exactă și corectă a contabilității este condiționată de cunoașterea și stăpânirea în foarte bune condițiuni a trăsăturilor metodei contabilității, în special a dublei reprezentări.

1) **DUBLA REPREZENTARE A ELEMENTELOR PATRIMONIALE:**

1.1 **importanță**: este socotită "cheia de boltă" a contabilității moderne;

1.2 **conținut**: reflectarea existenței și a mișcării elementelor patrimoniale sub două aspecte: sub aspectul existenței lor fizice, identificabilă ca atare prin intermediul analizatorilor (văz, simț tactil etc.) și sub aspectul sursei de formare, al modului de intrare în patrimoniu, al destinației.

1.3 Exemple:

1.3.1 Să presupunem că o societate comercială obține un împrumut, în valoare de 200.000 lei, de la o bancă; aceeași sumă, 200.000 lei, va fi privită din două puncte de vedere: sub aspectul existenței fizice (banii, suma alcătuită din bancnote care pot fi văzute, numărate) și sub aspectul sursei de formare, al modului de intrare în patrimoniu (suma primită constituie un împrumut primit) se naște, deci, o obligație de restituire față de bancă în valoare de 200.000 lei. Deci, un singur element suma de 200.000 lei va fi reflectată în contabilitate o dată ca majorare a disponibilităților bănești și, concomitent, ca o majorare a obligațiilor față de bancă, cu aceeași valoare.

1.3.2 Să presupunem că aceeași societate comercială procură le la un furnizor materii prime în valoare de 70.000 lei. Acestea unt aduse și depozitate în magazie. Pentru plată se folosește, ca instru-

ment de decontare, cecul (principala caracteristică a acestui instrument de decontare este aceea potrivit căreia momentul încasării sumei depinde de data la care furnizorul introduce în bancă fila de cec primită de la beneficiar). Materiile prime procurate de la furnizor pot fi privite:

- pe de o parte, sub aspectul existenței lor fizice, ele putând fi văzute, comensurate, depozitate;
- pe de altă parte, sub aspectul sursei de formare, până în momentul plății, s-a născut o OBLIGAȚIE față de furnizor în legătură cu plata lor.

Deci, în contabilitate, aprovizionarea cu materii prime de la furnizor va fi reflectată ca o majorare a valorii materiilor prime din magazie și ca o majorare a obligației față de furnizor.

ACUM, DVS. !

1.3.3 Furnizorul din exemplul de mai sus introduce în bancă fila de cec în valoare de 70.000 lei, primită pentru plata materiilor prime, iar banca face transferul sumei din contul beneficiarului în contul furnizorului.

SUCCES !

- creste disponibilul
- scad. furnizorii

2. DUBLA ÎNREGISTRARE

2.1. importanță: o continuare a dublei reprezentări, cu un caracter practic mai pronunțat.

2.2. conținut: asigură urmărirea mișcărilor și a transformărilor elementelor patrimoniale în cadrul proceselor economice. Se poate exprima în sintagma: "orice operațiune economică se înregistrează în cel puțin două locuri".

3. CENTRALIZAREA DATELOR CONTABILE

3.1. importanță: în scădere, în condițiile economiei de piață, la nivel macro-economic, dar necesară la nivelul agenților economici.

3.2. conținut: gruparea și centralizarea datelor contabile în scopul efectuării analizelor activităților economice (rentabilitate, productivitate a muncii etc.)

PRECONCLUZIE: obiectul contabilității se îndeplinește prin metoda sa, caracterizată prin trei trăsături definitorii. Cea mai importantă este dubla reprezentare, care înseamnă să privim același element patrimonial sau operațiune economică din două puncte de vedere:

a) al existenței fizice

b) al sursei de formare, al modului de intrare în patrimoniu, al destinației.

METODA CONTABILITĂȚII ESTE ALCĂTUITĂ DIN MAI MULTE PROCEDEE

Procedeele sunt destinate să îndeplinească efectiv obiectul contabilității, deci să reflecte, în expresie valorică, existența și mișcările elementelor patrimoniale în cadrul proceselor economice.

PROCEDEELE METODEI SUNT:

- SPECIFICE CONTABILITĂȚII:

BILANȚUL, CONTUL, BALANȚA DE VERIFICARE

- COMUNE CONTABILITĂȚII ȘI ALTOR DISCIPLINE:

EVALUAREA, CALCULAȚIA,

DOCUMENTAȚIA, INVENTARIEREA.

BILANȚUL

- este procedeul cel mai reprezentativ al metodei contabilității;

- el reflectă situația patrimoniului societății comerciale, precum și rezultatele financiare obținute la un moment dat.
- exprimându-ne metaforic, bilanțul este o "fotografie" a patrimoniului la un moment dat.
- bilanțul are la bază principiul dublei reprezentări, reflectând patrimoniul sub cele două aspecte cunoscute.
- trebuie făcută distincția dintre bilanț ca procedeu al metodei contabilității și bilanțul ca document de raportare, despre care va fi vorba mai târziu.

ÎNCEPÂND DIN ACEST MOMENT, VOM LUCRA ÎMPREUNĂ !

CE TREBUIE SĂ FACEM ?

TREBUIE SĂ LĂMURIM AFIRMAȚIILE DE MAI SUS ÎN LEGĂTURĂ CU BILANȚUL CA PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂȚII ȘI, ÎN PLUS, SĂ AFLĂM ȘI ALTE ELEMENTE SUPLIMENTARE

Să urmărim scenariul debutului activității unei societăți comerciale cu răspundere limitată, ce se înființează prin voința a doi asociați.

De reținut că scenariul se bazează pe prevederile Legii nr. 31/1990 - Legea societăților comerciale.

1. Asociații întocmesc contractul de societate și statutul, CONVENIND a situa nivelul capitalului social la limita minimă prevăzută de lege, pentru S.R.L., 100.000 lei; în hotărârea judecătorească de autorizare a înființării, apare, deci, capitalul social de 100.000 lei.

VOM SCRIE:

CAPITAL SOCIAL 100.000 lei

2. Pentru autorizarea înființării, asociații trebuie să facă dovada VĂRSĂRII capitalului social prevăzut în statut și în contractul de societate (capitalul social SUBSCRIS).

Legea permite vărsarea în natură, sub formă de mijloace fixe (clădiri, utilaje, agregate etc.) materiale, mărfuri, dar nu mai mult de 60% din capitalul social subscris; diferența de 40% se varsă obligatoriu, în numerar (bani lichizi).

În cazul nostru, asociații prezintă procesul verbal de evaluare, întocmit de un expert autorizat, din care rezultă că varsă capital social în natură sub forma unor materiale în valoare de 60.000 lei: de asemenea, prezintă o chitanță și un extras de cont care certifică depunerea la bancă a sumei de 40.000 lei, capital social vărsat în numerar.

Vom scrie:

MATERIALE 60.000 lei CAPITAL SOCIAL 100.000 lei

BANI LA BANCĂ 40.000 lei

3. Asociații, pentru a putea începe activitatea, au nevoie de mulți bani lichizi, necesari pentru aprovizionarea cu materiale, mărfuri etc. Ei reușesc, prin valorificarea unor bunuri proprietate personală, împrumuturi particulare, să obțină suma de 800.000 lei, sumă ce o vor depune, contra chitanță, în casieria societății și hotărăsc să utilizeze 600.000 lei pentru a face o investiție (amenajare spațiu); pentru cei 200.000 lei rămași, nu au prevăzut nici o destinație expresă.

În viitor, asociații nu vor retrage această sumă, considerând că este avantajos pentru ei a realiza profituri, urmărind astfel să realizeze câștiguri substanțiale.

Pentru a putea înscrie noua situație a patrimoniului, să analizăm enunțul nr. 3 prin prisma dublei reprezentări:

Rezultă apariția, în casierie, a sumei de 800.000 lei, care are două destinații:

600.000 lei pentru o investiție (în limbajul comun spunem: un FOND de investiții) și 200.000 lei fără o destinție precisă (alte fonduri)

Acum putem scrie:

MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	40.000	FOND DE INVESTIȚII	600.000
BANI ÎN CASIERIE	800.000	ALTE FONDURI	200.000

4. Asociații procură de la un furnizor mărfuri, în valoare 80.000 lei, pe care le achită, cu un ordin de plată, după trei zile de la data aducerii materialelor în depozitul propriu; intervalul de trei zile se numește "termen de acceptare" și servește pentru efectuarea recepției cantitative și calitative a materialelor procurate.

Conform dublei reprezentări rezultă, pe de-o parte, apariția în depozit a unor mărfuri în valoare de 80.000 lei și, pe de altă parte, se naște o obligație față de furnizor, în legătură cu plata acestora, tot în valoare de 80.000 lei.

SĂ ÎNSCRIEM SITUAȚIA PATRIMONIULUI LA ACEST MOMENT:

MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	40.000	FOND DE INVESTIȚII	600.000
BANI ÎN CASIERIE	800.000	ALTE FONDURI	200.000
MĂRFURI	80.000	OBLIGAȚIE FAȚĂ DE FURNIZOR	80.000

SĂ RECAPITULĂM RELAȚIILE DINTRE ELEMENTELE PATRIMONIALE DE MAI SUS

CAPITAL SOCIAL 100.000 → a) MATERIALE 60.000

CAPITAL SOCIAL 100.000 → b) BANI LA BANCĂ 40.000

FOND DE INVESTIȚII 600.000 → BANI ÎN CASIERIE 800.000

ALTE FONDURI 200.000 → BANI ÎN CASIERIE 800.000

OBLIGAȚIILE FAȚĂ DE FURNIZOR 80.000 → MĂRFURI 80.000

SĂ OBSERVĂM:

■ elementele patrimoniale prezentate sunt de două tipuri:

1. de tip MIJLOACE: materialele, mijloacele băneşti (banii), mijloacele materiale (mărfurile);

2. de tip RELAŢII: surse de formare (capital social), destinaţii (fondul de investiţii, alte fonduri), obligaţii (obligaţia faţă de furnizor).

■ patrimoniul se compune din elemente de tip "mijloace" (materialele, banii, mărfurile) şi din elementele de tip "relaţii" ce au făcut posibilă apariţia elementelor de tip "mijloace" (capitalul social, fondurile, obligaţia).

■ valoarea totală a elementelor patrimoniale de tip "mijloace" este de:

60.000 + 40.000 + 800.000 + 80.000 = 980.000

■ valoarea totală a elementelor patrimoniale de tip "relaţii" este de:

100.000 + 600.000 + 200.000 + 80.000 = 980.000

ÎNTRUCÂT ESTE VORBA DE ACELEAŞI ELEMENTE REFLECTATE SUB DOUĂ ASPECTE, CONFORM DUBLEI REPREZENTĂRI, VALORILE TOTALE ALE CELOR DOUĂ TIPURI DE ELEMENTE SUNT EGALE.

Gruparea elementelor de tip "mijloace" se numeşte ACTIV, iar gruparea elementelor de tip "relaţii" se numeşte PASIV.

IATĂ CĂ AM AJUNS LA :

BILANŢ LA DATA DE .....

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	40.000	FOND DE INVESTIŢII	600.000
BANI ÎN CASIERIE	800.000	ALTE FONDURI	200.000
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	80.000	OBLIGAŢII FAŢĂ DE FURNIZOR	80.000
TOTAL ACTIV	980.000	**TOTAL PASIV**	980.000

Relaţia fundamentală, în cadrul bilanţului, o constituie egalitatea dintre ACTIV şi PASIV, exprimată matematic în formula:

$$A = P$$

Relaţia este cunoscută sub denumirea de **EGALITATE BILANŢIERĂ** şi este garantată de dubla reprezentare.

*IATĂ CĂ, UTILIZÂND ACEST PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂŢII - BILANŢUL - AM REUŞIT SĂ ÎNDEPLINIM O PARTE DIN OBIECTUL CONTABILITĂŢII: AM REFLECTAT ÎN EXPRESIE VALORICĂ, **EXISTENŢA ELEMENTELOR** PATRIMONIALE*

După cum vă amintiţi desigur, contabilitatea trebuie să reflecte valoric atât EXISTENŢA, cât şi MIŞCĂRILE şi MODIFICĂRILE elementelor patrimoniale în cadrul proceselor economice.

BILANŢUL poate să reflecte MIŞCĂRILE şi MODIFICĂRILE ?

SĂ VEDEM, ÎMPREUNĂ !

Să urmărim enunţurile de mai jos, care au ca bază de plecare bilanţul încheiat anterior.

1. Se depune cu "FOAIE DE VARSĂMÂNT CU CHITANŢĂ", în contul de la bancă, suma de 700.000 lei.

Care este modificarea produsă de această operaţiune economică în bilanţul de bază ?

Pentru a observa această modificare, completaţi dvs. cifrele care lipsesc din bilanţ

BILANŢ LA DATA DE:.....

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	740000	FOND DE INVESTIŢII	600.000
BANI ÎN CASIERIE	100000	ALTE FONDURI	200.000
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	80.000	OBLIGAŢII FAŢĂ DE FURNIZOR	80.000
TOTAL ACTIV	980000	**TOTAL PASIV**	980.000

Această modificare este o modificare de tip "numai în activ" şi, pornind de la relaţia egalităţii bilanţiere **A = P**, se reprezintă matematic prin relaţia:

$$A + X - X = P$$

2. Asociaţii stabilesc ca destinaţia neprecizată a sumei de 200.000 de la "ALTE FONDURI" să devină FONDUL DE INVESTIŢII; cu alte cuvinte, se majorează fondul de investiţii pe seama altor fonduri.

Din nou, vă rugăm să completaţi dvs. sumele care lipsesc din bilanţ şi care trebuie să consemneze, de fapt, modificarea produsă de operaţiunea cuprinsă în enunţ.

BILANŢ LA DATA DE.....

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	740000	FOND DE INVESTIŢII	800 000
BANI ÎN CASIERIE	100000	ALTE FONDURI	—
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	80.000	OBLIGAŢII FAŢĂ DE FURNIZOR	80.000
TOTAL ACTIV	980000	**TOTAL PASIV**	980000

Modificarea este de tip "numai în PASIV" şi, pornind, de asemenea, de la relaţia egalităţii bilanţiere, o vom reprezenta prin formula:

$$A = P + X - X$$

3. Se achită, prin bancă, contravaloarea materialelor procurate de la furnizor la expirarea termenului de acceptare.

Cum va arăta patrimoniul societăţii comerciale după această operaţie?

Completaţi dvs. sumele care lipsesc !

BILANŢ LA DATA DE:.....

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	560.000	FOND DE INVESTIŢII	800.000
BANI ÎN CASIERIE	100.000	ALTE FONDURI	—
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	80.000	OBLIGAŢII FAŢĂ DE FURNIZOR	—
TOTAL ACTIV	900.000	**TOTAL PASIV**	900.000

Modificarea este de tip, "atât în ACTIV cît şi în PASIV", în sensul micşorării şi, conform procedurii cunoscute, o vom reprezenta prin formula:

$$A - x = P - x$$

De remarcat că acest tip de modificare afectează valoarea totală a patrimoniului, aceasta fiind acum în sumă de...900000.....

4) Pentru a nu mai introduce elemente suplimentare în bilanţ, în scopul de a ilustra un ultim tip de modificare, să considerăm că asociaţii procură de la un furnizor mărfuri în valoare de 100.000 lei, cu plata prin acceptare (situaţie în care între momentul primirii mărfurilor şi momentul plăţii acestora, se scurge o perioadă de timp).

Pentru încă o dată (ultima), vă rugăm să completaţi dvs. cifrele care să reflecte noua situaţie a patrimoniului după producerea acestei operaţii.

BILANȚ LA DATA DE:.....

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	660000	FOND DE INVESTIȚII	800000
BANI ÎN CASIERIE	100000	ALTE FONDURI	—
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	180000	OBLIGAȚII FAȚĂ DE FURNIZOR	100000
TOTAL ACTIV	1000000	**TOTAL PASIV**	1000000

Acest ultim tip de modificare bilanțieră se numeşte, "atât în ACTIV cît şi în PASIV", în sensul majorării şi are formula:

$$A + x = P + x$$

Ca şi în cazul precedent, valoarea patrimoniului s-a modificat, acum fiind în sumă de .....1000000.....

Care este situația patrimoniului societății comerciale după producerea celor patru operațiuni?

Dacă ați interpretat corect toate enunțurile şi, de asemenea, dacă ați operat corect modificările, ar fi trebuit să obțineți:

BILANȚ LA DATA DE:.....

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	660.000	FOND DE INVESTIȚII	800.000
BANI ÎN CASIERIE	100.000	ALTE FONDURI	0
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	180.000	OBLIGAȚII FAȚĂ DE FURNIZOR	100.000
TOTAL ACTIV	1.000.000	**TOTAL PASIV**	1.000.000

Rezultă deci, că, utilizând bilanțul ca procedeu al metodei contabilității, se poate realiza obiectul acestei discipline, deoarece am reflectat, în expresie valorică, atât existența, cât şi mişcările şi modificările elementelor patrimoniale.

Este, însă, foarte dificil, incomod, ca, după producerea fiecărei operațiuni economice, să întocmim câte un bilanț.

Am observat că:

▼ producerea fiecărei operațiuni a afectat două elemente patrimoniale, celelalte rămânând neschimbate;

▼ bilanțurile întocmite după fiecare operațiune diferă între ele numai prin valorile elementelor patrimoniale care au suferit modificări.

În aceste condiții, pare a fi mai indicat să înregistrăm modificările numai la elementele care sunt afectate de producerea operațiunilor, urmând ca, la o perioadă de timp dată, să întocmim bilanțul contabil.

Acest lucru este posibil dacă utilizăm un alt procedeu al metodei contabilității, şi anume:

CONTUL

▼ contul este procedeul uzual de lucru al metodei contabilității;

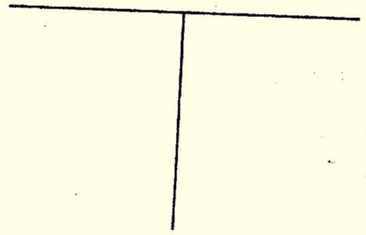
▼ contul asigură reflectarea, în expresie valorică, a existentului şi a TUTUROR MIŞCĂRILOR, MODIFICĂRILOR care au loc la un singur element patrimonial; evidența fiecărui element patrimonial se conduce cu ajutorul a câte unui cont;

▼ conturile asigură aplicarea "dublei înregistrări" - trăsătură a metodei contabilității;

▼ conturile asigură evidența atât a elementelor patrimoniale, cât şi a proceselor economice, a veniturilor, a cheltuielilor şi a rezultatelor activității.

CUM SE PREZINTĂ UN CONT ŞI CARE SUNT ELEMENTELE DE STRUCTURĂ ALE CONTURILOR?

Contul - ca procedeu al metodei contabilității - se reprezintă într-o formă bilaterală, sugerând o balanță, astfel:



Elementele de structură sunt următoarele:

TITLUL CONTULUI: indică denumirea elementului patrimonial (proces economic, venit, cheltuieală, rezultat) a cărui evidență o ține contul respectiv.

Spre exemplu, pornind de la elementele patrimoniale cuprinse în bilanțul întocmit împreună:

- pentru **materiale**: contul "**Materiale consumabile**"
- pentru **banii de la bancă**: contul "**Conturi la bănci în lei**"
- pentru **banii din casierie**: contul "**Casa în lei**"
- pentru **mărfurile din depozit**: contul "**Mărfuri**"
- pentru **capitalul social**: contul "**Capital social**"
- pentru **fondul de investiții**: contul "**Fond de dezvoltare**"
- pentru **obligația față de furnizori**: contul "**Furnizori**"

▼ de regulă, titlul contului este foarte apropiat de denumirea elementului patrimonial a cărui evidență o ține.

▼ titlurile conturilor, împreună cu o reprezentare cifrică - denumită simbol - care este atribuită fiecărui cont, se găsesc cuprinse în "Planul de conturi general" elaborat de Ministerul Finanțelor.

DEBITUL: în mod convențional, partea stângă a contului se numeşte debit.

CREDITUL: în mod convențional, partea dreaptă a contului se numeşte credit.

DEBITAREA ŞI CREDITAREA: înregistrarea de sume în debitul, respectiv creditul unui cont.

RULAJELE: reprezintă totalul sumelor înregistrate în debitul şi creditul unui cont; există, deci, un rulaj debitor (R.D.) care reprezintă totalul sumelor înscrise în debit şi un rulaj creditor (R.C.) care reprezintă totalul sumelor înscrise în credit.

SOLDUL: reprezintă diferența dintre rulaje, stabilită la un interval de timp dat, sau de câte ori este nevoie.

În legătură cu soldul, pot exista următoarele situații:

a) dacă R.D. este mai mare decât R.C., rezultă un sold debitor (S.D.)

b) dacă R.C. este mai mare decât R.D., rezultă un sold creditor (S.C.)

c) dacă R.D. = R.C., rezultă sold zero (cont soldat, balansat)

Să echipăm reprezentarea generică a contului cu aceste elemente de structură, utilizând cifre arbitrare:

TITLUL

	DEBIT	CREDIT	
DEBITARE	10.000	4.000	CREDITARE
	16.000	2.000	
	8.000	10.000	
	20.000		
RULAJ DEBITOR	54.000	16.000	RULAJ
SOLD DEBITOR	38.000		CREDITOR

DE CÂTE FELURI SUNT CONTURILE ŞI CUM SE CLASIFICĂ ACESTEA

Conturile se clasifică după mai multe CRITERII. Cele mai semnificative sunt:

1. DUPĂ CONŢINUTUL ECONOMIC

1.1. conturi de mijloace: conturile care ţin evidenţa activelor imobilizate, a stocurilor şi producţiei în curs de execuţie, şi a trezoreriei drepturilor asupra terţilor;

1.2. conturi de procese: conturile care ţin evidenţa cheltuielior şi a veniturilor;

1.3. conturi de surse, fonduri: conturile care ţin evidenţa capitalurilor, rezultatelor şi a obligaţiilor faţă de terţii.

2. DUPĂ SFERA DE CUPRINDERE

2.1. conturi sintetice: conturile care ţin evidenţa elementelor patrimoniale generice, spre exemplu pentru numerarul din casierie, contul "Casa în lei" pentru valoarea materialelor din magazie, contul "Materiale consumabile";

2.2. conturi analitice: conturi care "explică" conturile sintetice, de exemplu:

- *cont sintetic* "Materiale consumabile"
- *conturi analitice de gradul I* "Materiale consumabile. Tablă"

  "Materiale consumabile. Ţeavă"
- *conturi analitice de gradul II* "Materiale consumabile.

  Tablă galvanizată"

  "Materiale consumabile.

  Tablă albă"

  "Materiale consumabile.

  Ţeavă diametru 8"

"Materiale consumabile.

Ţeavă diametrul 10"

Dezvoltarea în analitic nu este reglementată prin norme obligatorii, fiecare loc de evidenţă organizând deschiderea de conturi analitice conform nevoilor proprii de informaţii.

2.3. conturi sintetice ~~de gradul I~~: conturile cuprinse în Planul de conturi general, elaborat de Ministerul Finanţelor, simbolizate cu trei cifre, utilizate obligatoriu de unităţile patrimoniale mici şi mijlocii (unităţile patrimoniale mici şi mijlocii sunt cele care îndeplinesc următoarele condiţii: cifra de afaceri de până la 10 miliarde lei în 12 luni, sub 300 angajaţi permanenţi - art. 3(1) OG. 70/94).

2.4. conturi ~~sintetice de gradul II~~ analitice: conturile cuprinse în planul de conturi general elaborat de Ministerul Finanţelor, simbolizate cu patru cifre, utilizate ob igatoriu de unităţile patrimoniale mari.

3. DUPĂ FUNCŢIA CONTABILĂ

3.1. Conturi DE ACTIV: conturile care ţin evidenţa mijloacelor, a drepturilor şi a cheltuielilor;

3.2. Conturi DE PASIV: conturile care ţin evidenţa surselor, a fondurilor, a obligaţiilor şi a veniturilor.

4. DUPĂ APARTENENŢA LA BILANŢ

4.1. Conturi de bilanţ: conturile care ţin evidenţa elementelor patrimoniale şi a proceselor economice care au loc în cadrul societăţii comerciale;

4.2. conturi în afara bilanţului: conturile care ţin evidenţa unor bunuri economice care nu fac parte din patrimoniul societăţii comerciale, dar se găsesc temporar în circuitul ei economic (mărfurile primite pentru comercializare în regim de consignaţie, sumele consemnate cu titlu de garanţii gestionare etc.)

CUM FUNCŢIONEAZĂ CONTURILE PENTRU A ÎNDEPLINI OBIECTUL CONTABILITĂŢII

Aşa cum am arătat, conturile evidenţiază, în expresie valorică, EXISTENTUL ŞI TOATE MODIFICĂRILE care se produc la fiecare element patrimonial, ca urmare a derulării proceselor economice. Cum realizăm practic acest lucru? Evidenţierea, înregistrarea în conturi se face prin DEBITARE şi CREDITARE, adică prin înregistrarea de sume în debitul şi, respectiv, creditul conturilor.

Debitarea şi Creditarea reprezintă funcţia contabilă a conturilor şi se realizează diferenţiat pentru conturile de ACTIV şi cele de PASIV, corespunzător următoarelor REGULI DE FUNCŢIONARE:

I. Conturile DE ACTIV îşi încep funcţia contabilă prin a se debita; se debitează cu existentul şi majorările de mijloace şi drepturi şi se creditează cu diminuările acestora. Soldul poate fi debitor sau cel mult zero.

II. Conturile DE PASIV îşi încep funcţia contabilă prin a se credita; se creditează cu existentul şi majorările de surse şi obligaţii şi se debitează cu diminuările acestora. Soldul poate fi creditor sau cel mult zero.

ATENŢIE: ACESTE REGULI TREBUIE ÎNSUŞITE ŞI MEMORATE, URMÂND SĂ DEVINĂ "O A DOUA NATURĂ" PENTRU PERSOANELE CARE VOR LUCRA ÎN CONTABILITATE.

CONT DE ACTIV

D		C
EXISTENT		
+		−

MIJLOACE ECONOMICE

DREPTURI

CONT DE PASIV

D		C
		EXISTENT
	−	+

SURSE ŞI OBLIGAŢII

CUM SE EFECTUEAZĂ, DE FAPT, ÎNREGISTRĂRILE ÎN CONTABILITATE CU AJUTORUL CONTURILOR

Ne amintim principiul "DUBLEI ÎNREGISTRĂRI" exprimat sintetic: orice operaţiune economică se înregistrează în cel puţin două locuri; acum, aceste "locuri", a devenit clar, reprezintă CONTURI.

Deci, orice operaţiune economică se înregistrează în cel puţin două conturi; rezultă că o singură operaţiune economică afectează minimum două conturi. Între acestea stabilindu-se, din acest motiv, O CORESPONDENŢĂ.

Putem, astfel, emite afirmaţia:

A efectua înregistrări ale operaţiunilor economice în contabilitate înseamnă de fapt, a stabili corespondenţa dintre conturi.

Pentru a putea prezenta corespondenţa dintre conturi, stabilită după producerea fiecărei operaţiuni economice, este nevoie de ***o formulă contabilă.***

Să rememorăm un exemplu simplu: depunerea de numerar din casierie în contul de la bancă, în sumă de 700.000 lei. Modificările care se vor produce:

- scade numerarul existent în casierie cu 700.000 lei
- creşte disponibilul păstrat în cont la bancă cu 700.000 lei

Evidenţa acestor două elemente patrimoniale este asigurată de două conturi ("Casa în lei" şi "Conturi la bănci în lei"), care sunt afectate de operaţiunea menţionată cu aceeaşi sumă; între conturile afectate se va stabili, deci, o corespondenţă ale cărei elemente sunt:

- micşorarea contului "Casa în lei" cu 700.000 lei
- majorarea contului " Conturi la bănci în lei" cu 700.000 lei

Ambele conturi sunt conturi de mijloace, deci conturi DE ACTIV. Corespunzător regulilor de funcţionare a conturilor, vom raţiona:

Contul "Casa în lei", fiind un cont "de activ" şi înregistrând o diminuare de 700.000 lei, se va credita cu 700.000 lei.

Contul "Conturi la bănci în lei", fiind un "cont de activ" şi înregistrând ***o majorare*** *de 700.000 lei,* ***se va debita*** *cu 700.000 lei.*

Corespondenţa se stabileşte prin intermediul semnului "este egal", care joacă rolul barei verticale din reprezentarea schematică a conturilor, acea care delimitează în partea stângă DEBITUL şi în partea dreaptă CREDITUL.

VOM ÎNSCRIE CORESPONDENŢA STABILITĂ DUPĂ PRODUCEREA OPERAŢIEI, SITUÂND ÎN STÂNGA SEMNULUI EGAL CONTUL CARE SE DEBITEAZĂ ŞI ÎN DREAPTA SEMNULUI, CONTUL CARE SE CREDITEAZĂ; ÎNTRUCÂT SUMA ESTE ACEEAŞI PENTRU AMBELE CONTURI, O VOM ÎNSCRIE O SINGURĂ DATĂ, ÎN DREAPTA, DECI:

" Conturi la bănci în lei"	**=**	**Casa în lei 700.000***

Această egalitate, stabilită prin raţionamentul parcurs, se numeşte FORMULĂ CONTABILĂ.

Concluzie: a efectua înregistrări în contabilitate înseamnă a stabili corespondenţa dintre conturi prin intermediul formulei contabile.

Formulele contabile se obţin în urma derulării unui raţionament algoritmizat numit ANALIZĂ CONTABILĂ. Deja parcurse împreună, etapele analizei contabile sunt următoarele:

1. Stabilirea naturii operaţiunii economico-financiare. Aceasta înseamnă a examina documentele justificative (facturi, chitanţe, state de plată etc.) şi a reda, sub formă de enunţ, informaţia economică consemnată în acele documente. Formularea enunţurilor serveşte la identificarea elementelor patrimoniale care suferă modificări. Spre exemplu, natura operaţiunii economico-financiare consemnate de următorul document va fi:

* Notă : vezi pag. 98

S.C. XS.R.L.

CHITANŢA

Seria Ui nr. 0064
Data 11 AUGUST 199
Am primit de la RĂDULESCU PETRE
Adresa RAION CONFECŢII
Suma de lei 161.214 adică unăsutăşaizecişiuna
miidouăsutepaisprezece lei
Reprezentând încasările zilei de 11.08.

Casier,

"încasat venituri din vânzarea mărfurilor 161.214 lei"

2. Stabilirea elementelor patrimoniale care suferă modificări ca urmare a producerii operaţiei economico-financiare.

Utilizând natura operaţiei determinată mai sus, se observă că elementele patrimoniale, care se modifică, sunt:

- numerarul din casierie
- volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor;

3. Stabilirea conturilor care ţin evidenţa elementelor ce suferă modificări.

Identificarea conturilor se face utilizând Planul de conturi general* şi instrucţiunile de aplicare a acestuia. De regulă, titlul contului înscris în planul de conturi sugerează denumirea elementului patrimonial a cărui evidenţă o ţine. Dacă această identificare nu este certă, se completează demersul prin consultarea conţinutului economic şi a funcţiei contabile a conturilor alese, cu ajutorul instrucţiunilor de aplicare a planului de conturi. În cazul prezentat, pentru numerarul din casierie, contul este 5311 "Casa în lei" un cont de activ, iar pentru volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor, contul 707 "Venituri din vânzări de mărfuri", un cont de pasiv.

* Reprodus în anexa 1

4. Stabilirea sensului modificărilor.

Sensul modificărilor se exprimă fie prin majorări (+), fie prin diminuări (-), astfel: creşte numerarul din casierie şi creşte şi volumul veniturilor din vânzări de mărfuri.

5. Aplicarea regulior de funcţionare a conturilor.

Deoarece am determinat conturile afectate şi sensul modificărilor, putem aplica regulile de funcţionare a conturilor:

Acelaşi raţionament se poate prezenta şi astfel:

5311 A "Casa în lei" + → D

707 P "Venituri din vânzări de mărfuri" + C

6. Stabilirea formulei contabile.

5311 = 707 161.214

Fiind acum în posesia "tehnicii" stabilirii corespondenţei între conturi să ne reamintim datele din exemplul utilizat la pagina 18.

a) situaţia patrimoniului societăţii comerciale, reflectată prin intermediul bilanţului contabil, se prezenta astfel:

ACTIV		PASIV	
MATERIALE	60.000	CAPITAL SOCIAL	100.000
BANI LA BANCĂ	40.000	FOND DE INVESTIŢII	600.000
BANI ÎN CASIERIE	800.000	ALTE FONDURI	200.000
MĂRFURI ÎN DEPOZIT	80.000	OBLIGAŢII FAŢĂ DE FURNIZOR	80.000
TOTAL ACTIV	980.000	**TOTAL PASIV**	980.000

b) operaţiunile economico-financiare, care au avut loc, sunt următoarele:

1. depus numerar, în contul de la bancă, suma de 700.000 lei;

2. majorat fondul de investiţii, pe seama altor fonduri, cu 200.000 lei;

3. achitat prin cont obligaţia faţă de furnizor în valoare de 80.000 lei;

4. procurat materiale de la un furnizor, cu plata prin acceptare, în valoare de 100.000 lei.

Să încercăm înregistrarea în contabilitate a acestor operaţiuni, folosind corespondenţa conturilor.

Derulând analiza contabilă a fiecărei operaţiuni, vom obţine:

1. 5311 A "Casa în lei" - C (se va credita)

5121 A " Conturi la bănci în lei" + D (se va debita)

deci formula contabilă:

* 5121 = 5311 700.000

" Conturi la bănci în lei" "Casa în lei"

---

2. 111 P "Fond de dezvoltare" + C (se va credita)

118 P "Alte fonduri" - D (se va debita)

deci, formula contabilă:

118 = 111 200.000

"Alte fonduri" "Fond de dezvoltare"

---

3. 401 P "Furnizori" - D (se va debita)

5121 A "Conturi la bănci în lei" - C (se va credita)

deci, formula contabilă:

401 = 5121 80.000

"Furnizori" " Conturi la bănci în lei"

---

* NOTĂ : Înregistrarea a fost prezentată în acest mod din raţiuni didactice; pentru derularea operaţiunii în conformitate cu Regulamentul de aplicare a legii contabilităţii vezi pag. 98

4. 371 A "Mărfuri" + D (se va debita)

401 P "Furnizori" - C (se va credita)

deci, formula contabilă:

371	=	401	100.000
"Mărfuri"		"Furnizori"	

Conturile utilizate, conturi care ţin evidenţa elementelor patrimoniale care au suferit modificări, precum şi simbolurile acestora, au fost indentificate folosind "Planul de conturi general" elaborat de ministerul Finanţelor publicat în formă definitivă în lucrarea: "Sistemul contabil al agenţilor economici". Acum să echipăm conturile cu care vom lucra cu "existentul" din bilanţ:

301 Materiale

D	C
60.000	

5121 Conturi la bănci

D	în lei	C
40.000		

5311 Casa în lei

D	C
800.000	

371 Mărfuri

D	C
80.000	

101 Capital social

D	C
	100.000

111 Fond de dezvoltare

D	C
	600.000

118 Alte fonduri

D	C
	200.000

401 Furnizori

D	C
	80.000

Vom continua înregistrând în conturi sumele aferente fiecărei formule contabile "peste" existentul iniţial:

1. **5121** "Conturi la bănci în lei" = **5311** "Casa în lei" 700.000

5311 Casa în lei

D	C
800.000	700.000

5121 Conturi la bănci

D	în lei	C
40.000		
700.000		

2. **118** "Alte fonduri" = **111** "Fond de dezvoltare" 200.000

118 "Alte fonduri"

D	C
200.000	200.000

111 "Fond de dezvoltare"

D	C
	600.000
	200.000

3. 401 "Furnizori" = **5121** "Conturi la bănci în lei" 80.000

401 "Furnizori"

D	C
80.000	80.000

5121 "Conturi la bănci în lei"

D	C
40.000	80.000
700.000	

4. **371** "Mărfuri" = **401** "Furnizori" 100.000

371 "Mărfuri"

D	C
80.000	
100.000	

401 "Furnizori"

D	C
	80.000
	100.000

După înregistrarea sumelor în conturi, vă rugăm pe dvs. să le "închideți", adică să stabiliți rulajele şi soldurile fiecăruia (conf. pag. 28).

301 "Materiale consumabile"

D	C
60.000	

R.D. 60.000 R.C.
S.D. 60.000

5121 "Conturi la bănci în lei"

D	C
40.000	80.000
700.000	

R.D. 740.000 R.C. 80.000
S.D. 660.000

5311 "Casa în lei"

D	C
800.000	700.000

R.D. 800.000 R.C. 700.000
S.D. 100.000

371 Mărfuri

D	C
80.000	
100.000	

R.D. 180.000 — R.C.
S.D. 180.000

101 Capital social

D	C
	100.000

R.D. — R.C. 100.000
S.C. 100.000

111 Fond de dezvoltare

D	C
	600.000
	200.000

R.D. — R.C. 800.000
S.C. 800.000

118 Alte fonduri

D	C
200.000	200.000

R.D. 200.000 R.C. 200.000
— S.C.

401 Furnizori

D	C
80.000	80.000
	100.000

R.D. 80.000 R.C. 180.000
S.C. 100.000

Grupați acum soldurile pe care le-ați obținut în structura bilanțului contabil :

ACTIV		PASIV	
MATERIALE 301	60.000.	CAPITAL SOCIAL 101	100.000.
BANI LA BANCĂ 5121	660.000.	FOND DE INVESTIȚII 111	800.000.
BANI ÎN CASIERIE 5311	100.000.	ALTE FONDURI 118.	—
MĂRFURI ÎN DEPOZIT 371	180.000.	OBLIGAȚII FAȚĂ DE FURNIZOR 401	100.000.
TOTAL ACTIV	1.000.000	**TOTAL PASIV**	1.000.000

Comparați bilanțul obținut cu cel aflat la pag. 22, care reflectă situația patrimoniului societății comerciale după procedura tuturor operațiunilor economico-financiare.

Din comparație, rezultă valoarea şi structura identică a bilanțurilor obținute prin utilizarea celor două procedee specifice contabilității. Întrucât cel de-al doilea procedeu, contul, oferă în lucru o serie de avantaje, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate se foloseşte, în exclusivitate, corespondența conturilor, bilanțul fiind folosit pentru contabilitatea centralizatoare, ca document de sinteză a activității financiar contabile.

BILANȚUL CONTABIL SE ÎNTOCMEȘTE ANUAL, PE BAZA SOLDURILOR CONTURILOR LA SFÂRȘITUL ANULUI

Desigur, într-o perioadă de timp atât de îndelungată, se pot comite greşeli, la înregistrarea operațiunilor economico-financiare în conturi. Aceste date eronate nu permit încheierea bilanțului contabil şi deci, se impune necesitatea unui mijloc de control periodic în cursul anului, care să certifice corectitudinea şi exactitatea înregistrărilor efectuate în conturi. Pentru realizarea, în principal, a acestui obiectiv, metoda contabilității dispune de un alt procedeu specific, **BALANȚA DE VERIFICARE.**

▼ face legătura dintre conturi și bilanț, având ca principal obiectiv verificarea exactității datelor înscrise în conturi;

▼ prin legătura pe care o asigură între conturi și bilanț, balanța de verificare asigură corelația dintre trăsăturile metodei contabilității: dubla reprezentare și dubla înregistrare.

▼ reprezintă, în esență, un tablou care înfățișează desfășurat informațiile furnizate de conturi (rulaje, solduri).

▼ întrucât are la bază dubla reprezentare și dubla înregistrare, balanța de verificare operează cu EGALITĂȚI ale RULAJELOR debitoare și creditoare și ale SOLDURILOR debitoare și creditoare.

Balanțele pot oferi informații cât mai complete cu cât prezintă mai multe serii de egalități; numărul acestora nefiind, însă, mai mare de 4.

Există balanțe cu o serie de egalități (egalitatea soldurilor), cu două serii de egalități (egalitatea rulajelor și egalitatea soldurilor, cu date cumulate de la începutul perioadei), cu trei serii de egalități (egalitatea soldurilor inițiale, egalitatea rulajelor lunii curente și egalitatea soldurilor finale) și cu patru serii de egalități.

Iată cum arată o balanță de verificare cu 4 serii de egalități, completată cu datele din exemplele anterioare (vezi pag. 39).

Corelațiile, care se stabilesc în cadrul balanței de verificare cu patru serii de egalități, observabile în exemplul dat, sunt următoarele:

a) total sume din luna = total sume din luna precedentă debitoare = precedentă creditoare

- b) rulaje luna curentă debitoare = rulaje luna curentă creditoare

c) total sume debitoare = total sume creditoare

d) total solduri debitoare = total soldуri creditoare

Prin egalitatea sumelor și a rulajelor debitoare și creditoare, balanța reflectă dubla înregistrare, iar prin egalitatea soldurilor debitoare și creditoare, balanța reflectă dubla reprezentare a mijloacelor și a fondurilor.

BALANȚA DE VERIFICARE LA .....

SIMBOL CONT	DENUMIREA	SUME DIN LUNA PRECEDENTĂ		RULAJE LUNA CURENTĂ		SUME TOTALE		SOLDURI FINALE	
		DEBI-TOARE	CREDI-TOARE	DEBI-TOARE	CREDI-TOARE	DEBI-TOARE	CREDI-TOARE	DEBI-TOARE	CREDI-TOARE
101	CAPITAL SOCIAL				100.000		100.000		100.000
111	FOND DE DEZVOLTARE			0.	800.000 200.000		800.000		800.000
118	ALTE FONDURI			200.000 200.000	0 200.000	200.000	200.000		0
301	MATERIALE			60.000	—	60.000		60.000	
371	MĂRFURI			100.000 180.000	—	180.000		180.000	
401	FURNIZORI			80.000 80.000	180.000 100.000	80.000	180.000		100.000
5121	DISPONIBIL LA BANCĂ ÎN LEI			740.000 740.000	0 80.000	740.000	80.000	660.000	
5311	CASA ÎN LEI			0 800.000	700.000 700.000	800.000	700.000	100.000	
	TOTAL:			2.060.000	2.060.000	2.060.000	2.060.000	1.000.000	1.000.000

1120.000

În afară de aceste patru corelații, mai există o corelație între totalul sumelor debitoare sau creditoare şi totalul sumelor tuturor formulelor contabile, corelație pe care o vom explica puțin mai târziu.

Să abordăm, acum, o problemă deosebit de importantă care ne va apropia foarte mult de practica contabilă.

REGISTRELE DE CONTABILITATE

Registrele de contabilitate servesc la consemnarea înregistrărilor contabile (formule contabile şi debitări sau creditări ale conturilor), asigurând totodată posibilitatea exercitării unui control asupra acestora. Principalele registre de contabilitate, prevăzute de lege, sunt: registrul jurnal, registrul-inventar şi cartea mare. Legea contabilității, la articolul 2, stabileşte că organizarea contabilității trebuie să asigure **ÎNREGISTRAREA CRONOLOGICĂ ŞI SISTEMATICĂ** a operațiunilor economico - financiare, publicarea şi păstrarea informațiilor cu privire la situația patrimonială şi rezultatele obținute.

ÎNREGISTRAREA CRONOLOGICĂ a operațiunilor economico-financiare înseamnă a înregistra *TOATE* operațiunile în ordinea producerii lor, cu ajutorul formulelor contabile, în ***REGISTRUL JURNAL.***

ÎNREGISTRAREA SISTEMATICĂ a operațiunilor economico-finaciare înseamnă a prelua din formulele contabile sumele cu care se debitează sau se creditează conturile corespondente şi a le înregistra în fiecare cont afectat de operațiunile respective, în registrul ***CARTEA MARE.***

REGISTRUL JURNAL, în conformitate cu ***REGULAMENTUL*** de aplicare a legii contabilității, este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează toate modificările patrimoniale, operație cu operație şi zi cu zi, fără spații libere şi fără ştersături. Registrul jurnal trebuie numerotat, şnuruit şi sigilat după care se depune obligatoriu la organele fiscale pentru înregistrare; numai îndeplinind aceste condiții, registrul poate fi adus ca probă în caz de litigii sau în relațiile cu organele fiscale

sau alte autorități publice. Acolo unde există un volum mare de operațiuni economico-financiare, se pot utiliza registre jurnale auxiliare pentru: operațiile de casă şi bancă, decontările cu furnizorii, debitorii etc.. Sumele centralizate în jurnalele auxiliare se înscriu lunar în registrul jurnal general.

Consultând pag. 42 , veți găsi operațiunile economico-financiare pe care le-am utilizat în exemplele anterioare, înregistrate, de data aceasta, în registrul jurnal.

În conformitate cu punctul 114, alineatul ultim din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității, "Notele contabile" (14.6.2A sau 15.6.2/cA) pot îndeplini funcția de registru jurnal. Şi asupra notelor de contabilitate se extind normele de numerotare, sigilare, înregistrare şi utilizare, valabile pentru Registrul jurnal. **Tot acum, putem verifica cea de a cincea corelație din balanța de verificare (vezi pag. 39), respectiv egalitatea dintre totalul sumelor creditoare sau debitoare din balanță şi totalul sumelor înregistrate în Registrul jurnal; prin aceasta, se verifică corelația dintre contabilitatea cronologică şi cea sistematică.**

Aşa cum aminteam, după înregistrarea cronologică a operațiunilor economico-financiare în Registrul jurnal, sumele fiecărei formule contabile trebuie înregistrate în contabilitatea sistematică, la fiecare cont deci, în registrul cartea mare.

CARTEA MARE este un document contabil obligatoriu, având acelaşi regim de înregistrare la organele fiscale ca şi registrul jurnal. Aşadar, el se numerotează filă cu filă, se şnuruieşte şi sigilează şi se depune pentru înregistrare la organele fiscale, după care poate fi întrebuințat.

Cartea mare este un document contabil de sinteză şi sistematizare care conține simbolul contului debitor şi al conturilor creditoare corespondente, rulajul debitor şi creditor la începutul anului, precum şi soldul contului debitor pentru fiecare lună a anului curent.

REGISTRUL JURNAL

Nr. pagină .....

Nr. CRT.	DATA	DOCUMENT (FEL, Nr.)	EXPLICAȚII	SIMBOL CONT		SUME			
						PARȚIALE		TOTALE	
				DEBITOARE	CREDITOARE	DEBITOARE	CREDITOARE	DEBITOARE	CREDITOARE
			REPORT BILANȚ					980.000	980.000
1		F.V.	DEPUS NUMERAR ÎN CONT	5121	5311			700.000	700.000
2		P.V.	MAJORAT FOND INVESTIȚII	118	111			200.000	200.000
3		D.p.	ACHITAT FURNIZORI DE MATERIALE	401	5121			80.000	80.000
4		FACTURĂ	PROCURAT MĂRFURI DE LA FURNIZORI	371	401			100.000	100.000
TOTAL:								2.060.000	2.060.000

FIȘA DE CONT
CONTUL: DISPONIBIL LA BANCĂ ÎN LEI

SIMBOL CONT	PAG.
5121	1

DATA	DOCUMENT		EXPLICAȚII	SIMBOL CONT CORESP.	DEBIT	CREDIT	D/C	SOLD
	FEL	Nr.						
			REPORT BILANȚ		40.000			40.000
	RJ	1	Depus numerar în cont	5311	700.000			740.000
	RJ	3	Achitat furnizori	401		80.000		660.000
			TOTAL LA DATA DE		740.000	80.000		660.000

FIŞA DE CONT CONTUL: FURNIZORI						SIMBOL CONT 401		PAG. 1
DA-TA	DOCUMENT		EXPLICAŢII	SIMBOL CONT CORESP.	DEBIT	CREDIT	D/C	SOLD
	FEL	Nr.						
			REPORT BILANŢ			80.000		80.000
	RJ	3	Achitat furnizori	5121	80.000			0
	RJ	4	Procurat mărfuri	371		100.000		100.000
			TOTAL LA DATA DE		80.000	180.000		100.000

În conformitate cu prevederile Regulamentului de aplicare a Legii contabilităţii, acest registru poate fi suplinit de "Fişa de cont pentru operaţii diverse" (cod 14-6-22).

Întrucât înţelegerea modului de utilizare a acestui imprimat de evidenţă este mai accesibilă, vom exemplifica modul de completare a fişelor de cont pentru un cont de activ şi pentru un cont de pasiv, folosind datele din exemplele cunoscute. (pag. 43, 44)

S-a remarcat, desigur, diferenţa dintre modul de efectuare a înregistrărilor în cele două conturi: la contul "Conturi în bănci în lei", care este un cont de activ, semnificaţia coloanelor din fişa de cont, exprimată cu operaţii aritmetice, este:

debit: "+"
credit: "-"
sold: "="

Sau, cu alte cuvinte, sumele înscrise în coloana debit se adună la sold iar cele înscrise în coloana credit se scad din sold. La sfârşit de perioadă se totalizează sumele pe coloane, stabilindu-se rulajul debitor (totalul pe verticală al sumelor înscrise în coloana debit), rulajul creditor (totalul pe verticală al sumelor înscrise în coloana credit) şi soldul contului care trebuie să fie egal cu diferenţa între rulaje. Aceste date, furnizate de fişa fiecărui cont, servesc la întocmirea balanţelor de verificare, de fapt un tablou desfăşurat al conturilor.

Pentru contul "Furnizori", care este un cont de pasiv, semnificaţia aritmetică a coloanelor din fişă este inversă, respectiv:

debit: "-"
credit: "+"
sold: "=",

sau, altfel spus, sumele înscrise pe coloana credit se adună la sold, iar sumele înscrise în coloana debit se scad din sold.

Pentru a verifica înțelegerea corectă a modului de utilizare a fişelor de cont, completați dvs. cu datele extrase, desigur, din registrul jurnal de la pag. 43 fişele de cont a două conturi, unul de activ, celălalt de pasiv (la alegere), folosind rubricația de la pag. 48.

Ar mai trebui cunoscut:

▼ trebuie să existe o fişă de cont pentru fiecare cont utilizat;

▼ dacă se epuizează rubricația imprimatului, se vor reporta rulajele şi soldul pe o nouă filă, numerotată cu nr. 2-3 şi aşa mai departe, atât cât este necesar;

▼ fişele de cont se păstrează şi se arhivează separat de documentele justificative, având regimul registrelor de contabilitate;

▼ corectarea erorilor făcute în registrele de contabilitate se face, în toate cazurile, prin STORNARE.

SCURTĂ RECAPITULARE

1. Contabilitatea trebuie să asigure reflectarea în expresie valorică a existenței şi a mişcărilor patrimoniului - **OBIECTUL CONTABILITĂȚII**

2. Pentru aceasta, sunt utilizate mai multe procedee de lucru, grupate în : **METODA CONTABILITĂȚII**

3. Metoda contabilității are la bază **DUBLA REPREZENTARE A MIJLOACELOR ŞI A FONDURILOR**, cheia înțelegerii întregului sistem contabil.

4. Esențial în ceea ce priveşte **PROCEDEELE** specifice contabilității, este a reține: **tipurile de modificări bilanțiere, felul conturilor şi structura lor, regulile de funcționare şi etapele analizei contabile, tipurile de balanțe şi corelațiile în cadrul balanței de verificare cu patru serii de egalități.**

5. Înregistrările contabile se consemnează după criteriul cronologic în **REGISTRUL JURNAL** şi, ulterior, după criteriul sistematic, în **CARTEA MARE** (FIŞA DE CONT).

6. Erorile de înregistrare se corectează numai prin stornare.

ETAPELE PRACTICE ALE ÎNREGISTRĂRILOR CONTABILE

1. Se ordonează documentele justificative (facturi, registre de casă, ordine de plată etc.) în ordinea datelor calendaristice, începând cu primul document neînregistrat;

2. Se derulează etapele analizei contabile pentru fiecare document justificativ în parte, stabilind **FORMULELE CONTABILE;**

3. Formulele contabile se înscriu în cerneală direct pe documentele justificative, operație numită **CONTARE** (această etapă poate fi omisă);

4. Formulele contabile, împreună cu sumele fiecărei operații, se înscriu în contabilitatea cronologică, în Registrul jurnal sau notele de contabilitate, cu respectarea normelor de utilizare a acestor registre;

5. Sumele de la fiecare formulă contabilă din Registrul jurnal se trec în fişele conturilor corespondente, cu respectarea regulilor de completare a acestora;

6. La sfârşit de lună (ori de câte ori este necesar) se "închid" conturile, stabilind rulajele şi soldurile acestora;

Completați cu datele din Registrul jurnal

FIȘA DE CONT CONTUL: CASA ÎN LEI						SIMBOL CONT 5311		PAG. 1
DATA	DOCUMENT		EXPLICAȚII	SIMBOL CONT CORESP.	DEBIT	CREDIT	D/C	SOLD
	FEL	Nr.						
			REPORT BILANȚ		800000			800000
	RJ	1	DEPUS NUMERAR ÎN CONT	5121		700000		100000
			TOTAL LA DATA DE...		800000	700000		100000

FIȘA DE CONT CONTUL: FONDUL DE REZERVE						SIMBOL CONT 111		PAG. 1
DATA	DOCUMENT		EXPLICAȚII	SIMBOL CONT CORESP.	DEBIT	CREDIT	D/C	SOLD
	FEL	Nr.						
			REPORT BILANȚ			600000		600000
	RJ	2	MAJORAT FOND INV.	118	200000			800000
			TOTAL LA DATA D...		200000	600000		800000

7. Pe baza conturilor "închise" se completează balanța de verificare, prilej cu care se certifică exactitatea și corectitudinea înregistrărilor efectuate.

Începând cu capitolele următoare, vom parcurge împreună contabilitatea principalelor naturi de operațiuni economico-financiare (producție, comerț, servicii etc.), vom cunoaște conținutul economic și funcția contabilă a conturilor din Planul de conturi general și vom rezolva mai multe seturi de exerciții și probleme practice.

CAPITOLUL 2

ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII PATRIMONIULUI

Iată-ne acum în posesia *"tehnicii"* înregistrării contabile a operațiunilor economico - financiare. Stăpânim raționamentul care conduce la stabilirea corespondenței dintre conturi, cunoaştem cum se materializează operațiile în registrele de contabilitate şi, de asemenea, avem imaginea succesiunii etapelor practice ale înregistrărilor. Pare că ştim deja foarte mult şi, dintr-un anumit punct de vedere, suntem îndreptățiți să susținem acest lucru: posedăm *"numitorul comun"* al tuturor componentelor care alcătuiesc problematica contabilității; ştiind ce trebuie făcut, cum trebuie făcut şi unde trebuie consemnat, răspundem unei cerințe prevăzute în legea contabilității: înregistrarea cronologică şi sistematică a operațiilor economico-financiare.

Cu toate acestea, este lesne de înțeles că aceste cunoştințe - **ESENȚIALE** - nu sunt suficiente pentru a putea organiza şi a conduce contabilitatea unei societăți comerciale.

MAI ESTE NECESAR SĂ CUNOAȘTEM :

1. Care sunt **componentele patrimoniului societăților comerciale** (- *în concepția nouă contabilității* - sau, altfel spus, cum se reflectă elementele patrimoniului în spiritul structurilor şi mecanismelor economiei de piață; de asemenea, să reținem care sunt căile de intrare şi ieşire în şi din patrimoniu şi care sunt regulile de evaluare prevăzute pentru fiecare element patrimonial în parte.

REAMINTIM: *OBIECTUL CONTABILITĂȚII ÎL REPREZINTĂ REFLECTAREA, ÎN EXPRESIE VALORICĂ, A EXISTENȚEI ŞI A MIŞCĂRILOR ELEMENTELOR PATRIMONIALE* - ESTE INDISPENSABIL, DECI, SĂ AFLĂM CÂTE CEVA (CÂT MAI MULT) DESPRE FIECARE ELEMENT PATRIMONIAL.

2. Prevederile legale referitoare la organizarea activității financiar-contabile cuprinse în Legea contabilității şi în Regulamentul de aplicare a acestei legi - acte normative care statuează **NOUL SISTEM DE CONTABILITATE.**

3. Conținutul economic, funcția contabilă şi principalele corespondențe ale conturilor prevăzute în *Planul de conturi general* care asigură, de fapt, efectuarea înregistrărilor contabile.

4. Legislația economică generală (societăți comerciale, finanțe-contabilitate, privatizare, fiscalitate, drept comercial etc.), deoarece relația de determinare, sau, dacă dorim, raportul dintre cauză şi efect, este următoarea: mai întâi există mijlocul, fenomenul sau procesul economic şi apoi înregistrarea acestora în contabilitate. Deci, în contabilitate se vor înregistra operațiunile economico-financiare care s-au desfăşurat în conformitate cu prevederile legilor speciale. Spre exemplu, înregistrarea vărsării capitalului social subscris la o S.R.L. se va face cunoscând prevederile Legii 31/1990 referitoare la aportul în natură şi numerar, respectiv proporția de 60 şi 40%; expedierea de produse finite către clienți se va înregistra ținând cont de prevederile Ordonanței Guvernului nr. 3/1992, în legătură cu taxa pe valoarea adăugată etc.

ŞI ACUM, DIN NOU, LA TREABĂ!

A. Structura patrimoniului se detaliază în raport cu două criterii: criteriul **STATIC** şi criteriul **DINAMIC**, astfel:

După criteriul STATIC, ***PATRIMONIUL cuprinde:***

1. MIJLOACE ECONOMICE ŞI DREPTURI (ACTIVE)
2. SURSE DE FORMARE ŞI OBLIGAȚII (PASIVE)

După criteriul DINAMIC, ***PATRIMONIUL cuprinde:***

1. VENITURI
2. CHELTUIELI
3. REZULTATE

Deci, patrimoniul societăților comerciale se compune din mijloace economice şi drepturi, pe de-o parte şi surse şi obligații, pe de altă parte.

Atunci când aceste *"elemente patrimoniale"* încep să se transforme ca urmare a derulării unor procese economice (producţie, comerţ, prestări servicii), ele devin venituri, cheltuieli, rezultate.

Activele se împart în două categorii:

ACTIVE FIXE şi **ACTIVE CIRCULANTE**, CA URMARE A UNOR CARACTERISTICI COMUNE, ASTFEL:

1. ACTIVE FIXE (ACTIVE IMOBILIZATE)

▼ participă la mai multe cicluri economice (producţie, comerţ, servicii) ;

▼ în timpul utilizării lor în procesele economice, îşi transmit o parte din valoare asupra rezultatelor obţinute, ca urmare a uzurii fizice;

▼ partea din valoarea iniţială, care se pierde treptat prin uzură, se recuperează prin includerea ei în costurile activităţii, care, la rândul lor, se recuperează prin preţul ce se va încasa.

Exemplu:

a) mijloace: - un strung (mijloc fix)

- un muncitor (forţă de muncă)

- o bară de metal (materie primă)

b) scop: prelucrarea barei de metal şi transformarea ei într-o piesă (produs finit)

c) ce se consumă? (care sunt costurile acestei activităţi)

- se consumă bara de metal (materia primă) integral;
- se va achita salariul pentru muncitor;
- uzura strungului.

d) presupunând că bara de metal costă 1000 u.b., salariul muncitorului 800 u.b., iar uzura strungului 100 u.b. şi se doreşte un profit de 15%, care va fi preţul de vânzare al produsului finit?

(Materie primă + salariu muncitor + uzură strung) + profit15% = preţ

1000 .....u.b + 800 .....u.b.+ 100 .....u.b.+ 285 .....u.b. =

COST PROFIT

= 2185 .....u.b.

PREŢ

Rezultă, din acest exemplu, că partea din valoarea activelor fixe, (strung) care se pierde ca urmare a participării la procesul economic (producţia de bunuri), se recuperează prin includerea în costuri; acestea urmează a se recupera, la rândul lor, după încasarea preţului.

Cum, de regulă, activele fixe sunt obţinute ca urmare a unui efort financiar de proporţii, folosim şi în vorbirea curentă termenul *"investiţie"*. Recuperarea prin includerea în costuri determină o *"amortizare"* a investiţiei într-o perioadă de timp dată.

Despre această amortizare a activelor fixe se vor face referiri mai pe larg, în special, atunci când va fi vorba de mijloacele fixe.

2. ACTIVELE CIRCULANTE

▼ participă la un singur ciclu economic (producţie, comerţ, servicii);

▼ se transformă, pierzându-şi forma iniţială, ca urmare a desfăşurării procesului economic respectiv;

▼ îşi transferă valoarea integral şi dintr-o dată asupra rezultatelor procesului, deci recuperarea se face prin includerea, în costurile activităţii, a întregii valori a activelor circulante care au participat la derularea procesului respectiv.

Exemplu:

se va relua exemplul prevăzut pentru activele fixe, de data aceasta urmărind poziţia şi dinamica elementului *"bară de metal"*.

SĂ NE OCUPĂM, ÎN CONTINUARE, DE PRIMA CATEGORIE: ACTIVELE FIXE!

Această grupă de active cuprinde:

a. Imobilizări necorporale

- cheltuieli de constituire
- cheltuieli de cercetare, dezvoltare
- concesiuni, brevete, licențe, mărci
- fondul comercial
- software

b. Imobilizări corporale

- terenuri
- mijloace fixe

c. Imobilizări financiare

- titluri de participare
- titluri imobilizate ale activității de portofoliu
- creanțe imobilizate

De ce *"imobilizări"*? Ce semnificație economică are această noțiune?

Explicațiile pot fi vaste; să reținem numai esența: imobilizările (corporale, necorporale, financiare) reprezintă mijloace economice care încorporează valoare, pentru achiziționarea, obținerea sau realizarea cărora societățile comerciale au investit resurse financiare şi a căror recuperare se face în timp, pe seama rezultatelor activității curente.

CE REPREZINTĂ CHELTUIELILE DE CONSTITUIRE ?

În această categorie de imobilizări necorporale se includ sumele de bani achitate cu ocazia înființării (modificării) societății comerciale cu titlu de taxe judecătoreşti şi de publicitate (Registrul Comerțului,

Monitorul Oficial), cheltuielile cu emiterea şi vânzarea de titluri de valoare (acțiuni sau obligațiuni).

Aceste cheltuieli se amortizează într-o perioadă de cel mult 5 ani.

CE SUNT CHELTUIELILE DE CERCETARE - DEZVOLTARE ?

Regulamentul de aplicare a legii contabilității definește cheltuielile de cercetare-dezvoltare ca fiind acele cheltuieli destinate unor acțiuni sau activități, care oferă garanția realizării unui plus de eficiență economică prin înfăptuirea şi aplicarea lor în activitatea curentă a societății comerciale. Sumele sau valorile utilizate pentru realizarea obiectivelor, vizând cercetarea-dezvoltarea, se recuperează într-o perioadă de cel mult 5 ani.

CE SE ÎNȚELEGE PRIN CONCESIUNI, BREVETE, LICENȚE, MĂRCI, KNOW HOW-URI ?

Este vorba de sumele achitate de către societatea comercială pentru achiziționarea dreptului de a exploata un spațiu, teren sau a presta un serviciu (concesiune), a dreptului de a desfăşura activități într-un anumit domeniu (turism) sau a obține o acreditare (brevete), a dreptului de a produce sub firma altei societăți comerciale (licențe, mărci) etc.

Sumele achitate pentru achiziționarea acestor active se amortizează, pe durata prevăzută pentru utilizarea lor, de către societatea comercială care le deține.

CARE ESTE CONȚINUTUL NOȚIUNII DE "FOND COMERCIAL" ?

Fondul comercial reprezintă sumele achitate în vederea achiziționării unor obiective comerciale (magazine, ateliere), sume care nu au un corespondent de natură materială de genul clădirilor, instalațiilor, terenurilor sau spațiilor. Pentru a înțelege mai uşor noțiunea de fond comercial, să ne imaginăm că o societate comercială trebuie să achiziționeze un atelier de confecționat pălării care să aibă şi raion de

vânzare către publicul consumator; identifică două astfel de obiective care au caracteristici tehnico-constructive identice, deosebindu-se prin următoarele caracteristici:

- primul este situat pe o arteră comercială şi are o tradiţie şi o continuitate în producerea de pălării, de peste 20 de ani;
- al doilea este situat la periferie şi nu a mai produs niciodată pălării.

Este foarte uşor de dedus că, în ciuda caracteristicilor constructive identice, preţul celor două obiective va fi diferit: primul va costa mult mai mult decât cel de-al doilea. Motivul? Simplu: vadul comercial, clientela deja formată în cei 20 de ani, reputaţia câştigată în acest timp etc.

Deci, dacă suma, ce a trebuit achitată pentru cele două construcţii, ar fi egală, pentru primul obiectiv se va achita o sumă mai mare ca să se compenseze avantajele de mai sus; această diferenţă reprezintă o imobilizare de resurse financiare cu aspect necorporal, numită FOND COMERCIAL.

Amortizarea fondului comercial se poate determina şi aplica, de regulă, numai în cazul constatării unei deprecieri ireversibile; în celelalte cazuri, fondul comercial nu este supus amortizării.

CARE ESTE REGIMUL SOFTWARE-ului ?

Sumele achitate, pentru realizarea prin mijloace proprii sau achiziţionarea programelor informatice, reprezintă, de asemenea, imobilizări necorporale; recuperarea acestor sume se face prin amortizare, considerând ca *"durată de serviciu"* a fiecărui program, durata probabilă de utilizare a acestuia. Amortizarea integrală se va realiza într-o perioadă de până la 3 ani.

CE TREBUIE SĂ REŢNEM ÎN LEGĂTURĂ CU TERENURILE ?

Ca imobilizare corporală, terenurile trebuie să fie asimilate sumelor achitate pentru achiziţionarea lor; dacă terenurile au intrat în patrimoniu pe calea aportului la capitalul social (la constituirea unei societăţi

comerciale, unul dintre asociaţi "participă" cu un teren), ele reprezintă, de asemenea, o imobilizare, având în vedere, pe de-o parte potenţialul economic pe care îl deţin (capacitatea de a genera profit) şi, pe de altă parte, caracterul lor "static", faptul că "circulă" pe calea vânzării mult mai rar în comparaţie cu alte elemente patrimoniale. Terenurile se evidenţiază pe următoarele categorii: terenuri (agricole şi silvice, terenuri fără construcţii, terenuri cu construcţii, terenuri cu zăcăminte) şi amenajări de terenuri. De regulă, terenurile nu se amortizează, fiind amortizabile numai sumele utilizate pentru amenajarea lor.

ATENŢIE!

CUNOAŞTEREA CARACTERISTICILOR ESENŢIALE ALE FIECĂRUI ELEMENT PATRIMONIAL FACILITEAZĂ CONSIDERABIL CONTABILIZAREA OPERAŢIUNILOR ECONOMICE LA CARE ACESTEA PARTICIPĂ.

ESTE NECESAR, DECI, SĂ PARCURGEŢI ŞI SĂ REŢINEŢI INFORMAŢIILE CUPRINSE ÎN ACEST CAPITOL, DE UTILITATEA ACESTUI DEMERS URMÂND A VĂ CONVINGE ATUNCI CÂND VOM STUDIA CONTABILITATEA PRINCIPALELOR NATURI DE OPERAŢIUNI ECONOMICO-FINANCIARE.

MIJLOACELE FIXE

Cea mai cunoscută definiţie a mijloacelor fixe este următoarea: *"obiectul singular sau complexul de obiecte care îndeplineşte o funcţie economică omogenă, întrunind cumulativ următoarele condiţii:*

a) valoarea mai mare decât cea minimă prevăzută de lege, respectiv 200.000 lei

b) durata de funcţionare mai mare de un an."

De reţinut că există o lege specială care reglementează regimul mijloacelor fixe, şi anume, Legea nr. 15/24.03.1994 (M.O.F. nr. 80/1994).

CATEGORII DE MIJLOACE FIXE:

Conform legislației în vigoare, categoriile de mijloace fixe sunt următoarele: clădiri, construcții speciale, mașinii, utilaje și instalații de lucru, aparate și instalații de măsurare, control și reglare, mijloace de transport, animale de muncă, plantații, unelte, inventar gospodăresc și alte mijloace fixe, inclusiv ambalajele de natura mijloacelor fixe.

DE REȚINUT, ÎN MOD DEOSEBIT, LA MIJLOACELE FIXE:

1. CĂILE DE INTRARE ÎN PATRIMONIU

- aport la capitalul social (cu ocazia constituirii societății comerciale)
- realizate, construite prin mijloace proprii
- cumpărate, achiziționate cu titlu oneros
- primite prin donație

2. VALORILE MIJLOACELOR FIXE

A. - Valoarea de intrare care reprezintă, desigur, valoarea mijloacelor fixe la data la care sunt cuprinse în patrimoniul societății comerciale; în raport cu calea de intrare, această *"valoare de intrare"* este egală cu:

- valoarea de aport, de utilitate, acceptată de părți și certificată printr-o expertiză tehnico-economică, pentru mijloacele fixe intrate prin aport la capitalul social;
- costul de producție, pentru mijloacele fixe construite sau produse de societatea comercială;
- costul de achiziție, inclusiv taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli efectuate în scopul punerii în stare de funcționare, pentru mijloacele fixe cumpărate;
- valoarea actuală obținută prin comparare cu mijloace fixe cu caracteristici tehnice similare, pentru cele obținute cu titlu gratuit.

B. - Valoarea amortizată reprezintă partea din valoarea de intrare care a fost recuperată, la un moment dat, sub forma amortizării. Deși vom face referiri mai pe larg asupra amortizării ceva mai târziu, pentru înțelegerea conținutului *"valorii amortizate"* precizăm că amortizarea se întinde pe toată durata de folosință stabilită pentru fiecare mijloc fix; deci, să presupunem că la jumătatea duratei de funcționare vom avea, ca *"valoare amortizată"*, jumătate din valoarea de intrare.

C. - Valoarea contabilă netă reprezintă partea din valoarea de intrare ce nu a fost încă recuperată sub forma amortizării sau altfel spus, diferența dintre valoarea de intrare și valoarea amortizată. (Se mai numește valoare rămasă).

D. - Valoarea reziduală este considerată a fi valoarea bunurilor valorificate cu ocazia scoaterii din folosință a mijloacelor fixe.

În legătură cu mijloacele fixe, o altă problemă importantă o constituie aceea a amortizării.

Amortizarea, așa cum credem că s-a înțeles deja, reprezintă recuperarea valorii de intrare prin includerea, lunar, în costurile activității a unei părți din valoarea mijloacelor fixe, pe tot parcursul duratei de folosință a acestora.

Vă reamintiți, desigur, exemplul cu bara de metal, strungul și muncitorul care trebuia să asigure prelucrarea; din acel exemplu ar fi trebuit desprins următorul raționament, vizavi de amortizarea mijloacelor fixe:

- amortizarea se include în costuri;
- costurile constituie bază de formare a prețurilor;
- prin vânzarea și, implicit, încasarea prețurilor se recuperează costurile, deci și amortizarea inclusă în acestea.

Se poate formula următoarea întrebare:

CE SUMĂ, REPREZENTÂND AMORTIZAREA, SE VA TRECE LUNAR PE COSTURILE (CHELTUIELILE) ACTIVITĂȚII ?

Înainte de a da răspunsul la această întrebare, să lămurim, dacă mai este cazul, termenul "lunar"; de ce amortizarea se calculează şi recuperează lunar? Pentru că amortizarea este o cheltuială şi, conform legii contabilității, comparația dintre venituri şi cheltuieli, în vederea stabilirii rezultatului final, se face LUNAR.

ŞI, ACUM, DESPRE AMORTIZARE, MINIME PRECIZĂRI:

▼ amortizarea este individuală; pentru fiecare mijloc fix se determină amortizarea sa lunară;

▼ pentru fiecare mijloc fix se completează o "fişă de evidență" în care se înscriu printre altele: valoarea de intrare, amortizarea lună de lună, precum şi valoarea contabilă netă la sfârşitul fiecărei luni,

Denumire şi date tehnice de identificare			**FIŞA MIJLOCULUI FIX**	Categoria ..... Durata de folosință...*10 ani* Data dării în folosință: An ...*1993*... Data amortizării complete: An.....*2003* ..... Luna ...*Martie*... Norma de amortizare ...*10%*
Autocamion ...**DAC 665-T**		Serie motor .....814621 - M		
An fabricație 1989		Serie şasiu 46341142		

Nr. inventar de la număr la număr	Documentul (data, fel, nr.)	Operațiile care privesc mişcarea, creşterea sau diminuarea valorii mijlocului fix	Nr. buc.	Debit	Credit	Sold
8164213	Fact. Nr. 86-28.01.93	ACHIZIȚIONAT	1	12.300.000		12.300.000
		AMORTIZARE			102.500	12.197.500
		AMORTIZARE			102.500	12.095.000
		AMORTIZARE			102.500	11.992.500
	Fact. Nr. 86-28.01.93	**VÂNDUT**				0

▼ există trei variante, posibilități, de determinare a amortizării lunare.

CONFORM REGULAMENTULUI DE APLICARE A LEGII CONTABILATĂȚII, SE POT APLICA URMĂTOARELE REGIMURI DE AMORTIZARE:

▼ **Amortizarea lineară**: constă în recuperarea lunară a aceleiaşi sume sub forma amortizării, de la începutul duratei de folosință şi până la sfârşitul acesteia. Deoarece amortizarea lineară este bază a celorlalte regimuri de amortizare, să exemplificăm modul ei de determinare:

Considerăm un mijloc fix cu valoare de intrare de 1.000.000 lei şi o durată de funcționare, conform legii mijloacelor fixe, de 10 ani.

Pentru determinarea amortizării lunare a acestui mijloc fix se procedează astfel:

1) Se stabileşte norma individuală de amortizare (Na)

$$Na = \frac{100}{\text{Durata de funcționare în ani}} = \frac{100}{10} = 10\%$$

2) Se determină amortizarea lunară (Al) după formula:

$$Al = \frac{\text{Valoare de intrare} \cdot Na}{100 \cdot 12} = \frac{Vi \cdot Na}{100 \cdot 12} = \frac{1.000.000 \cdot 10}{100 \cdot 12} = \frac{10.000.000}{1.200} = 8334$$

CALCULAȚI ŞI DVS. AMORTIZAREA LUNARĂ PENTRU UN MIJLOC FIX, CUNOSCÂND: Vi = 800.000 DF = 18 ani

$$Na = \frac{100}{18} = 5,55\ldots\ldots\ldots

▼ **Amortizarea degresivă** : presupune ca, în primul an de utilizare a mijlocului fix respectiv, să se recupereze o sumă mai mare, urmând ca aceasta să scadă către sfârşitul duratei de folosinţă.

Cotele cu ajutorul cărora se obţine cuantumul lunar de amortizare degresivă rezultă prin multiplicarea cotelor de amortizare lineară, cu o serie de coeficienţi prevăzuţi de lege, astfel:

- 1,5 dacă durata de funcţionare a mijlocului fix este între 2 şi 5 ani;

- 2,0 dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix de amortizat este între 5 şi 10 ani;

- 2,5 dacă durata de funcţionare a mijlocului fix este mai mare de 10 ani.

Coeficienţii de mai sus sunt prevăzuţi în Legea nr. 15/1994 şi, în temeiul aceleiaşi legi, ei pot fi modificaţi prin Hotărâre de Guvern, la propunerea Ministerului Finanţelor.

▼ **Amortizarea accelerată** constă în calcularea, în primul an de utilizare, a unei amortizări de până la limita prevăzută de lege din valoarea de intrare a acestora, urmând ca, în anii rămaşi până la sfârşitul duratei de folosinţă amortizarea lunară, să se calculeze după procedeul amortizării lineare, prin raportarea valorii rămase de amortizat la numărul de ani de utilizare rămaşi.

▼ Întrucât se poate observa că "politica" de amortizare constituie un instrument managerial important (fapt explicat, în special, prin destinaţia amortizării, respectiv alimentarea fondului de dezvoltare), conform Legii 15/1994 competenţa de a stabili regimul linear şi degresiv revine conducerii fiecărei societăţi comerciale, iar regimul de amortizare accelerată se aprobă de Ministerul Finanţelor la solicitarea societăţilor comerciale.*

CE REPREZINTĂ, ÎN GENERAL, IMOBILIZĂRILE FINANCIARE?

Conţinutul imobilizărilor financiare îl reprezintă sumele achitate, de regulă, pentru achiziţionarea unor titluri de valoare de pe piaţa

* Notă : Detalii suplimentare în cap. 6

financiară, iar acolo unde există, de la bursa de valori. Pentru înţelegerea corespunzătoare a specificităţii acestor elemente patrimoniale, trebuie cunoscute o serie de aspecte legate de constituirea şi modificarea **CAPITALULUI SOCIAL** al societăţilor comerciale pe care le voi înfăţişa cât mai sintetic:

▼ la constituirea unei societăţi comerciale, în documentele de înfiinţare (de regulă statut) se prevede valoarea **CAPITALULUI SOCIAL**, împreună cu modul de formare-vărsare.

▼ Valoarea capitalului social ar reprezenta echivalentul valoric al tuturor mijloacelor economice de care va dispune societatea comercială pentru a-şi îndeplini obiectul de activitate (de aici şi afirmaţia de o deosebită importanţă pentru contabilitate: capitalul social reprezintă **SURSA DE FORMARE** pentru mijloacele economice).

▼ La constituire, **CAPITALUL SOCIAL** se varsă sub formă de **APORT** de către persoanele fizice sau juridice care înfiinţează societatea comercială; aportul poate fi în natură (mijloace fixe, materiale, mărfuri etc.) şi în numerar (lichidităţi băneşti în conturi la bănci).

▼ Pentru a avea permanent situaţia cotelor de participare la constituirea "averii" societăţii, ca urmare a faptului că elementele vărsate ca aport se transformă unele în altele prin participarea la activitatea economică, şi deci, nu se poate *" recunoaşte "*, la un moment dat, *"partea"* fiecărui fondator, se divide capitalul social în părţi cu valoare nominală egală, părţi ce vor intra în deţinerea fiecărui fondator, proporţional cu valoarea mijloacelor economice aportate; aceste diviziuni ale capitalului social se numesc *"părţi sociale"* pentru societăţile comerciale în nume colectiv (SNC), în comandită simplă (SCS) şi cele cu răspundere limitată şi *"acţiuni"* pentru societăţile pe acţiuni.

Deoarece reprezintă *"fragmente"* de proprietate, aceste titluri de valoare constituie obiectul unor tranzacţii între deţinătorii lor care pot opta, în anume situaţii, pentru vânzare şi diverse persoane fizice sau juridice ale căror interese le impun să devină cumpărători.

Procurând acţiuni aparţinând altor societăţi comerciale, se realizează două obiective:

▼ pe de-o parte, cumpărătorii devin proprietari asupra unei părți a patrimoniului vânzătorului;

▼ pe de altă parte, cumpărătorii pot încasa, la finele exercițiului financiar, cote-părți din profitul realizat de vânzător, proporțional cu valoarea titlurilor de valoare deținute.

Ca elemente patrimoniale, în categoria imobilizărilor financiare, se includ următoarele:

▼ **titlurile de participare**: asigură deținătorului exercitarea unui control sau influențe semnificative asupra societății emitente, inclusiv realizarea unui profit.

▼ **titluri imobilizate ale activității de portofoliu**: se deosebesc de titlurile de participare prin aceea că deținătorul nu poate interveni în gestiunea emitentului, putând obține, însă, venituri din revânzarea lor.

▼ **creanțe imobilizate**: drepturile societății comerciale asupra terților, ocazionate de acordarea de împrumuturi sau depunerea de cauțiuni și garanții. În această categorie se includ creanțele legate de participanți (acordarea de împrumuturi chiar societăților la care se dețin titluri de participare), împrumuturile acordate pe termen lung (împrumuturile acordate pe baze contractuale care prevăd obținerea unei dobânzi legale), precum și garanțiile sau cauțiunile depuse la terți.

ȘI ACUM, ACTIVELE CIRCULANTE

Structura activelor circulante este următoarea:

a. Stocuri:

- ▼ materii prime și materiale consumabile
- ▼ obiecte de inventar
- ▼ semifabricate
- ▼ produse finite
- ▼ mărfuri

b. Creanțe

- ▼ clienți
- ▼ debitori
- ▼ acționari și asociați
- ▼ efecte comerciale de primit

c. Disponibilități bănești

- ▼ numerar în casierie
- ▼ disponibil în conturi la bănci
- ▼ acreditive
- ▼ disponibil în carnete de cecuri
- ▼ alte valori

CE REPREZINTĂ MATERIILE PRIME ȘI MATERIALELE CONSUMABILE?

Materiile prime sunt acele mijloace care participă la un singur ciclu economic (de regulă, producție), transmițându-și valoarea integral și dintr-o dată asupra rezultatelor; ele se pot regăsi în produsul finit obținut, integral sau parțial, fie în starea inițială, fie suferind anumite transformări (ex. pielea brută în produsul "pantof").

Materiale consumabile sunt acele mijloace care au regimul participării la ciclul economic identic cu cel al materiilor prime, dar nu pot fi identificate, în mod direct, pe produs; ele sprijină procesul tehnologic, îmbrăcând, de regulă, forma de piese de schimb, combustibil, ambalaje etc.

CE SUNT OBIECTELE DE INVENTAR?

Obiectele de inventar reprezintă acele mijloace care participă la mai multe cicluri economice, transmițându-și valoarea, în mod treptat, asupra rezultatelor, fără a îndeplini, însă, condițiile pentru a fi înregistrate la mijloace fixe, respectiv:

- au durata de funcţionare mai mare de un an, dar valoarea mai mică decât cea prevăzută de legea mijloacelor fixe;

- au valoarea mai mare decât cea prevăzută de legea mijloacelor fixe, dar durata de funcţionare mai mică de un an.

Partea din valoarea obiectelor de inventar, care se transmite asupra rezultatelor, se recuperează prin includerea în costuri, sub forma uzurii.

Uzura se poate include în cost integral şi dintr-o dată, cu ocazia dării în folosinţă a obiectelor de inventar (metoda integrală) sau se poate include treptat, într-o perioadă de cel mult 3 ani (metoda pe baza cotelor medii). Chiar dacă se aplică metoda integrală, respectiv înregistrarea la darea în folosinţă a întregii uzuri pe costuri, obiectele de inventar aflate în uz rămân evidenţiate în contabilitatea analitică. Categorii de obiecte de inventar: mecanisme, dispozitive, aparate de măsură, matriţe, echipament de lucru şi protecţie etc.

CARE ESTE CONŢINUTUL SEMIFABRICATELOR ŞI AL PRODUSELOR FINITE?

Semifabricatele reprezintă mijloace economice care au străbătut numai unele faze ale procesului tehnologic şi pot trece în fazele următoare sau pot fi vândute clienţilor ca atare. (exemplu: ţesăturile, la o fabrică de confecţii).

Produsele finite reprezintă mijloace economice care au parcurs toate fazele procesului tehnologic şi se află depozitate, ca atare, la magaziile de produse finite. Din punct de vedere al contabilităţii, de regulă, evidenţa acestora se ţine la un preţ prestabilit, numit şi preţ standard; la finele lunii, atunci când se cunosc cheltuielile efective, se compară valoarea produselor finite obţinute în luna respectivă, exprimată în preţ standard, cu valoarea produselor obţinute în aceeaşi perioadă, exprimată în cost efectiv. Din această comparaţie, rezultă **DIFERENŢE DE PREŢ** care sunt categorisite în raport cu influenţa lor asupra situaţiei valorii stocurilor de produse finite drept **favorabile** sau **nefavorabile**, astfel:

Val. PF CEF > Val. PF PStd "→" DIF. NEFAVORABILĂ

Val. PF CEF < Val. PF PStd "→" DIF. FAVORABILĂ

Diferenţele de preţ astfel determinate se evidenţiază separat de produsele finite şi se vor repartiza prin intermediul unor procedee convenţionale, asupra valorii (exprimată în cost standard) produselor finite ieşite în cursul lunii.

CE SUNT MĂRFURILE?

Pentru a poziţiona un bun economic în categoria "mărfuri", se cere condiţia ca acel bun să fie achiziţionat în scopul revânzării lui.

Această condiţie reprezintă, de fapt, esenţa actului comercial: achiziţionare de bunuri, de la producători sau alţi comercianţi, condiţionarea lor în vederea vânzării şi vânzarea acestora unor consumatori, de regulă finali, prin intermediul unor reţele specializate (magazine).

Ca orice activitate, activitatea comercială trebuie să genereze profit; sursa profitului în comerţ o reprezintă diferenţa dintre costul de achiziţie a bunurilor destinate vânzării şi preţul de vânzare către consumator al acestora. Această diferenţă de preţ se stabileşte cu ajutorul *"adaosului comercial"*, element de fundamentare al preţului de vânzare. Aşa cum se va observa în detaliu la capitolul destinat contabilităţii stocurilor, evidenţa mărfurilor trebuie să asigure informaţii referitoare la structura preţului de vânzare, adaosul comercial aferent mărfurilor vândute în cursul unei luni, departajarea componentei fiscale (T.V.A.) cuprinsă în valoarea încasărilor zilnice etc.

CARE ESTE CONŢINUTUL NOŢIUNII DE "CREANŢE" ?

Prin *"creanţe"* se înţeleg valorile avansate temporar de către societatea comercială terţilor, pentru care urmează să primească, în viitor, un echivalent ce poate fi constituit din o sumă de bani, executarea unei lucrări ori prestarea unui serviciu.

Facilitarea înţelegerii conţinutului economic al creanţelor este oferită de trecerea în revistă a fiecărui element patrimonial în această categorie, după cum urmează:

1.CLIENȚII

Clienții reprezintă elementul patrimonial care reflectă DREPTURILE SOCIETĂȚII COMERCIALE FURNIZOARE (PRESTATOARE) DE A PRIMI DE LA BENEFICIARII EI CONTRAVALOAREA BUNURILOR LIVRATE, A LUCRĂRILOR EXECUTATE SAU A SERVICIILOR PRESTATE.

NE REAMINTIM FAPTUL CĂ *"ACTIVELE"* CUPRIND ELE MENTE PATRIMONIALE DE TIP: **MIJLOACE ECONOMICE ŞI DREPTURI**

Clienții reprezintă elemente de tip *"drepturi"* şi, pentru a înțelege mai bine de ce sunt evidențiate ca "ACTIVE", să încercăm să asociem noțiunii de *"clienți"* sau, de ce nu, *"drepturi de creanță"* imaginea unui venit ce urmează a se realiza într-o perioadă imediat următoare.

Concret, în momentul în care are loc o livrare de produse finite către un beneficiar, din punct de vedere financiar contabil se produce următoarea modificare: pe de-o parte, scade valoarea produselor finite existente în depozit (magazie), iar pe de altă parte (pentru *"a pune ceva"* în locul produselor finite livrate), SE CREEAZĂ UN DREPT ASUPRA BENEFICIARULUI (numit şi *"client"*), drept ce constă în faptul că se va pretinde acestuia să plătească prețul produselor achiziționate. Cu alte cuvinte, în contabilitate, locul produselor finite livrate va fi ocupat de dreptul asupra beneficiarului în legătură cu plata acestora. În esență, acesta este conținutul economic al elementului patrimonial *"clienți"*.

Evident, în momentul în care beneficiarii vor plăti suma pe care o datorează ŞI LA CARE SOCIETATEA COMERCIALĂ FURNIZOARE ARE DREPTUL prin primirea sumei, DREPTUL DE CREANȚĂ SE VA STINGE şi, deci, poziția "CLIENȚI" se va lichida.

O caracteristică definitorie a "CLIENȚILOR" este aceea că dreptul de a primi o sumă de bani se naşte NUMAI ÎN LEGĂTURĂ CU: *LIVRAREA DE BUNURI, EXECUTAREA DE LUCRĂRI ORI PRESTAREA DE SERVICII.*

2. DEBITORII

Noțiunea de "Debitori" se referă la drepturile societății comerciale de a primi diverse sume de bani de la terțe persoane fizice sau juridice, ocazionate de alte situații decât cele ce țin de obiectul activității de bază. Principalele categorii de debitori sunt debitorii din lipsuri şi imputații,

debitorii din sume preluate eronat din cont, debitorii din avansuri etc. Ca şi în cazul clienților, drepturile asupra debitorilor se înființează, se urmăresc şi se lichidează astfel încât societatea comercială să-şi realizeze (în casețe), într-un termen cât mai scurt, drepturile de creanță.

FIIND NOȚIUNI DES UTILIZATE ÎN LIMBAJUL FINANCIAR CONTABIL, SĂ ÎNCERCĂM SĂ REȚINEM ESENȚA ECONOMICĂ A NOȚIUNILOR ANTONIME DE *"DEBITORI"* ŞI *"CREDITORI"*, FOLOSIND URMĂTOARELE *"ASOCIERI"*:

DEBITORI: persoane (fizice, juridice) de la care societatea comercială are de primit sume bănești (ARE DREPTURI ASUPRA LOR).

CREDITORI: persoane (fizice, juridice) cărora societatea comercială trebuie să le plătească sume de bani (ARE OBLIGAȚII FAȚĂ DE ELE)

3. ACȚIONARI ŞI ASOCIAȚI

Această poziție exprimă drepturile reciproce pe care le capătă acționarii sau asociații subscriitori asupra co-acționarilor sau co-asociaților de a le cere vărsarea capitalului social subscris. Este necesar să se explice cum se creează aceste drepturi şi care este modalitatea de stingere a lor. Momentul apariției îl constituie înscrierea, în documentele de organizare a societății comerciale (statut, contract de societate), a nivelului capitalului social, convenit de fondatori; această activitate se numeşte **SUBSCRIEREA CAPITALULUI SOCIAL.** Legea de organizare şi funcționare a societăților comerciale (legea nr.31/1990) prevede obligativitatea fondatorilor subscriitori de a aduce în societate mijloace economice (mijloace materiale sau lichidități bănești) în concordanță cu valoarea capitalului social pe care au subscris-o, operațiune numită: **VĂRSAREA CAPITALULUI SOCIAL.** Revenind la elementul patrimonial *"acționari şi asociați"*, rezultă că drepturile se creează cu ocazia subscrierii şi se lichidează o dată cu vărsarea capitalului social subscris. De asemenea, se produc modificări la acest element şi în situațiile când au loc majorări sau diminuări ale capitalului social cu respectarea condițiilor de fond şi de formă prevăzute în legislația în vigoare (Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale şi Legea nr.26/1990 privind Registrul Comerțului).

4. EFECTE COMERCIALE DE PRIMIT

Reprezintă drepturile societății comerciale asupra unor terți de a primi contravaloarea bunurilor livrate, în condiții de credit comercial. În scopul accelerării sau sporirii volumului vânzărilor, societatea comercială furnizoare poate oferi clienților săi forme avantajoase de achiziție: le livrează bunurile solicitate, urmând a primi contravaloarea lor după o perioadă de timp de la 1 la 3 luni. Livrând marfă, fără a primi contravaloarea ei într-un termen obişnuit, se consideră că furnizorul a acordat clientului un credit care, la rândul lui, nefiind un credit în bani, ci în bunuri, se numeşte *CREDIT COMERCIAL*.

După expirarea termenului prevăzut, beneficiarul plăteşte suma datorată, "rambursând" astfel creditul primit. Instrumentele, care asigură derularea unor astfel de operațiunii se numesc **TITLURI DE CREDIT** sau **EFECTE COMERCIALE**. Cele mai reprezentative sunt cambia, cecul şi biletul la ordin.

CE TREBUIE CUNOSCUT ÎN LEGĂTURĂ CU DISPONIBILITĂȚILE BĂNEȘTI ?

Societățile comerciale îşi păstrează disponibilitățile băneşti, de regulă, în conturi deschise la bănci; prin aceste conturi se pot efectua încasări şi plăți pentru activitatea curentă. Pentru operațiile de cont dispuse de titulari, băncile percep comisioane, iar pentru păstrarea sumelor, acordă dobânzi. Disponibilitățile băneşti pot fi păstrate şi sub forma NUMERARULUI ÎN CASIERIE în limita unui plafon maxim, stabilit prin negociere cu unitatea bancară. De regulă, la determinarea limitei soldului de casă se consideră volumul plăților în numerar efectuat într-un trimestru care se raportează la numărul de zile lucrătoare ale aceleiaşi perioade, ca bază de negociere, rezultând un nivel orientativ.

De remarcat, în legătură cu operațiunile derulate prin casierie, este faptul că sumele în numerar, ce se pot utiliza pentru stingerea obligațiilor patrimoniale dintre agenții economici, nu pot depăşi o anumită limită stabilită de Banca Națională.

Disponibilitățile băneşti se mai pot afla şi sub forma unor depozite temporare de lichidități create pe seama contului de bază, cu diverse

destinații, dintre care se pot aminti, ca fiind mai frecvent întâlnite, disponibilități în ACREDITIVE şi în CARNETE DE CECURI.

Cu aceaste considerații am încheiat succinta trecere în revistă a **ACTIVELOR** şi vom continua prin a ne ocupa de **PASIVE**. Pasivele (surse, obligații, destinații, fonduri) reprezintă elemente patrimoniale de tip relații, neîmbrăcând forma materială. Ele definesc relațiile de natură economică şi financiară **în legătură cu existența şi mişcarea elementelor de tip mijloace economice şi drepturi, "precizând", explicând: modul de intrare în patrimoniu, sursele de acoperire, destinația etc.**

Exemple: mărfurilor aprovizionate le corespunde OBLIGAȚIA FAȚĂ DE FURNIZOR în legătură cu plata acestora; sumele încasate din activitatea comercială reprezintă **venituri din vânzările de mărfuri**; imobilizările corporale se realizează prin consumarea FONDULUI DE DEZVOLTARE; valoarea unor mijloace economice primite cu titlu de gratuit reprezintă "SUBVENȚII".

Deci, natura comună a PASIVELOR este aceea potrivit căreia ele EXPLICĂ ceea ce se întâmplă cu ACTIVELE, orice modificare a patrimoniului societății comerciale se răsfrânge atât asupra ACTIVULUI, cât şi asupra PASIVULUI.

Existența PASIVELOR ca elemente patrimoniale este determinată de trăsătura metodei contabilității: "DUBLĂ REPREZENTARE" asupra căreia s-au făcut referiri în capitolul anterior.

CE CUPRIND PASIVELE?

a. CAPITALURI PROPRII

- ▼ CAPITAL SOCIAL
- ▼ PRIME LEGATE DE CAPITAL
- ▼ REZERVE
- ▼ PROFIT
- ▼ FONDURI PROPRII

b. OBLIGAȚII

- ▼ DIN CREDITE BANCARE

- ▼ DIN EMISIUNEA DE OBLIGAȚII MOBILIARE DE PLASAMENT
- ▼ FAȚĂ DE TERȚI
- ▼ FAȚĂ DE PERSONALUL ANGAJAT
- ▼ FAȚĂ DE DIVERSE ORGANISME PUBLICE

CAPITALUL SOCIAL reprezintă nivelul valoric al mijloacelor economice, necesare a exista în scopul de a permite realizarea obiectului de activitate a societății comerciale. Fondatorii (asociații sau acționarii) vor trebui să înscrie în documentele de organizare ale societății (contract de societate, statut) la ce nivel trebuie să se situeze valoarea mijloacelor materiale şi financiare de care urmează să dispună societatea comercială ce se va înființa, pentru a putea fi în măsură a începe să execute activitățile propuse. În principiu, organele cu atribuții pe linia autorizării înființării societăților comerciale verifică corelația între scopurile enunțate (obiectul de activitate) şi mijloacele disponibile (capital social) în special în cazurile la care Legea societăților comerciale nu prevede o limită minimă de capital.

De interes pentru contabilitate sunt noțiunile de **capital social subscris** şi capital social "VĂRSAT".

CAPITALUL SOCIAL SUBSCRIS reprezintă nivelul capitalului social prevăzut a exista la societatea comercială respectivă şi care va asigura realizarea obiectului de activitate.

Capitalul social vărsat reprezintă partea din capitalul social subscris, pentru care s-au depus aporturi în mijloace economice (bani, bunuri materiale). În general, la înființare, capitalul social subscris trebuie să fie vărsat integral; există, însă, în cazul societăților pe acțiuni, posibilitatea ca, la înființare, capitalul să nu fie vărsat în totalitate, acest lucru urmând a se petrece după o perioadă de timp prevăzută de lege.

Subscrierile şi vărsările de capital social au loc atât la înființarea societății, cât şi pe parcursul existenței acesteia, cu ocazia majorării capitalului social, cu excepția majorărilor nominale (prin reevaluare).

PRIMELE LEGATE DE CAPITAL reprezintă diferența dintre valoarea de emisiune (vânzare), mai mare şi valoarea nominală (mai mică) a acțiunilor emise pentru majorarea capitalului social. În cazul unei majorări reale de capital social, se recurge (de către societățile pe acțiuni) la punerea în circulație de noi acțiuni. Valoarea la care sunt puse în vânzare acestea, denumită şi valoarea de emisiune, este, de regulă, mai mare decât valoarea nominală a acțiunilor. Diferențele reprezintă "prime" legate de capital şi vor fi încorporate în aceasta.

REZERVELE sunt destinații ce se atribuie unor mijloace economice, în scopul acoperirii unor riscuri probabile în perioadele următoare. Ca şi celelalte pasive, rezervele reflectă relații în legătură cu elementele de activ; în cazul lor, relațiile exprimă destinația sau scopul în care vor fi utilizate unele mijloace materiale sau băneşti. Rezervele se constituie, de regulă, la închiderea exercițiului financiar, în mod diferit după natura lor, asfel:

1. REZERVELE LEGALE, prin prelevări din profitul brut (deci înainte de impozitare, rezultând că sumele repartizate pentru constituirea rezervelor legale se deduc din suma asupra căreia se calculează impozitul pe profit).

2. REZERVELE STATUTARE prin alocări din profitul net (partea din profit rămasă după deducerea impozitului pe profit prevăzut de OG nr. 70/1994). Rezervele legale sunt prevăzute în acte normative, iar constituirea lor este obligatorie. În această situație se găseşte fondul de rezervă prevăzut de legea societăților comerciale. Fondul de rezervă se constituie anual, prin aplicarea unei cote de 5% asupra profitului brut, până când nivelul lui va atinge 20% din capitalul social la societățile cu capitalul autohton şi 25% la cel cu capital străin sau mixt. Rezervele statutare sunt prevăzute în documentele de organizare a societății comerciale şi se constituie prin repartizări din profitul net. Destinația lor se hotărăşte de consiliul de administrație (administratori).

Profitul reprezintă echivalentul valoric al diferenței favorabile dintre veniturile şi cheltuielile aceleiaşi perioade. Profitul este, deci, o relație care exprimă depăşirea veniturilor asupra cheltuielilor; după cum veniturile pot constă în sume de bani sau bunuri materiale, tot aşa profitul, ca relație determinată de excedentul de venituri, poate fi

"acoperit" de mijloace materiale sau băneşti, fără a se putea, cu exactitate, preciza proporţia acestora. Cu alte cuvinte, se poate spune că acoperirea profitului este disipată în toate elementele de activ. Profitul realizat este supus impozitării, în condiţiile prevăzute de OG. nr. 70/1994; partea reprezentând profitul net se repartizează pe diferite destinaţii, în conformitate cu prevederile legale în vigoare (constituirea unor fonduri, plata către asociaţi sau acţionari sub forma dividendelor, majorarea capitalului social etc.)

FONDURILE PROPRII se constituie, de regulă, prin alocări din profitul net; ele reflectă destinaţia atribuită unor elemente de activ (mijloace materiale sau băneşti). Ca şi profitul şi, de fapt, toate celelalte pasive, acoperirea fondurilor cu mijloace economice se asigură fără a se putea preciza, cu exactitate, proporţia în care acestea participă. Ca urmare a mişcărilor continue ale elementelor patrimoniale, mişcări datorate participării acestora la procese economice, *"acoperirea"* cu mijloace a fondurilor se modifică permanent; acest fapt duce la situaţia potrivit căreia atunci când se utilizează un fond, mijloacele, ce se consumă cu această ocazie, să fie cele existente în momentul respectiv şi nu cele pe baza cărora s-a realizat efectiv fondul.

OBLIGAŢIILE exprimă relaţii determinate de îndeplinirea unor prevederi înscrise în legi şi alte acte normative cum sunt, spre exemplu, cele referitoare la plata salariilor, a impozitelor şi taxelor cuvenite bugetului statului, precum şi relaţii ce se stabilesc în legătură cu intrarea în patrimoniu a unor bunuri a căror plată nu se efectuează în momentul achiziţionării şi de asemenea în alte cazuri (reţinerile din salarii datorate terţilor, de exemplu).

OBLIGAŢIILE DIN EMISIUNEA DE OBLIGAŢIUNI

Aceste obligaţii derivă din derularea unei operaţiuni destinate obţinerii de împrumuturi publice de către societăţile comerciale pe acţiuni. În scopul enunţat, numai acest tip de societate comercială este abilitată, conform Legii nr.31/1990, să pună în vânzare hârtii de valoare cu o valoare nominală şi purtătoare de dobândă, rambursabile la scadenţă. Punerea lor în circulaţie se face prin cumpărarea lor, pe piaţa financiară, de agenţii economici care efectuează plasamente financiare; prin încasarea valorii nominale, societatea comercială emitentă obţine suma de bani cu

titlu de împrumut, fiind obligată să o restituie, la scadenţă, prin răscumpărarea obligaţiunilor. Obligaţia, ca element patrimonial; exprimă atât necesitatea de a restitui valoarea nominală, cât şi dobânda aferentă.

OBLIGAŢII FAŢĂ DE TERŢI

- FURNIZORI
- CREDITORI
- EFECTE COMERCIALE DE PLĂTIT

FURNIZORII exprimă obligaţia societăţii comerciale beneficiare, faţă de diverşii agenţi economici, în legătură cu plata bunurilor, a lucrărilor serviciilor aprovizionate. Această obligaţie se creează ca urmare a faptului că plata bunurilor se efectuează după trecerea unui interval de timp de la momentul aprovizionării (recepţia lucrării, serviciului).

Actul de vânzare-cumpărare are ca esenţă un mecanism simplu: vânzătorul dă marfa, iar cumpărătorul este obligat să o plătească; dacă achită cu numerar, această obligaţie se stinge concomitent cu operaţia de vânzare-cumpărare şi, deci, este lipsită de relevanţă evidenţierea ei ca poziţie distinctă. Cum, de regulă, plăţile se efectuează fără numerar, prin intermediul bancilor, plata nu se poate efectua o dată cu achiziţionarea bunurilor, ci, cel mai devreme, la un interval de 1-2 zile; pe acest timp, bunurile au trecut de la vânzător (furnizor) la cumpărător (beneficiar), dar, pentru faptul că nu le-a achitat încă, cumpărătorul va evidenţia distinct o *OBLIGAŢIE* la elementul patrimonial *"FURNIZORI"*.
CREDITORII reprezintă elementul patrimonial care reflectă obligaţiile societăţii comerciale faţă de terţe persoane fizice sau juridice, în legătură cu plata unor sume de bani, ca urmare a unor alte situaţii decât cele ce ţin de desfăşurarea activităţii de bază. Se pot enunţa, în acestă categorie, creditorii din sume datorate în baza unor titluri executorii definitive, creditorii din operaţiuni bancare greşit efectuate etc.

EFECTE COMERCIALE DE PLĂTIT constituie elementul patrimonial care exprimă obligaţia societăţii comerciale beneficiare faţă de furnizorii de la care s-a aprovizionat pe relaţia de credit comercial.

Pentru evidenţierea şi stingerea obligaţiei se utilizează, aşa cum am amintit la poziţia "efecte comerciale de primit", instrumentele specifice,

cambia şi biletul la ordin. Iată câteva elemente caracteristice pentru cambie:

- titlu de credit pe termen scurt (30, 60, 90 zile) întocmit într-o anumită formă în temeiul căreia:
  - o persoană se obligă să plătească necondiționat ;
  - sau dispune să se plătească tot astfel, de către altă persoană, la data şi locul indicat în cambie, o sumă de bani aceluia pe care cambia îl desemnează.
- persoane: creditorul (numit *trăgător*) **dă ordin** debitorului (numit *tras*)

Să achite < la scadență / la prezentarea cambiei | o sumă de bani BENEFICIARULUI

- cuprinsul cambiei
  - denumirea de cambie
  - ordinul de a plăti o sumă
  - scadența
  - numele trasului
  - indicarea locului unde se face plata
  - numele beneficiarului
  - monedă în care se va efectua plata

De reținut câteva avantaje ale utilizării cambiei pentru ambii parteneri:

- cumpătorul achiziționează bunuri fără a-şi afecta resursele proprii, le valorifică şi achită contravaloarea lor furnizorului după un interval destul de mare (de la 1 la 3 luni), realizând, în acest mod, profituri.
- vânzătorul reuşeşte, prin acest procedeu, să-şi dinamizeze vânzările, vânzarea pe credit fiind foarte atractivă pentru partenerii de afaceri; nu

va încasa contravaloarea bunurilor livrate foarte repede, dar, în schimb, va vinde, ceea ce este important pentru el, în special în cazul pieţelor în care oferta depăşeşte cererea.

Ce posibilități are deținătorul cambiei?

Prima posibilitate este aceea de a aştepta până la scadență, moment când va încasa contravaloarea cambiei. Cea de-a doua posibilitate este de a răscumpăra cambia înainte de scadență, oferind-o unei bănci în schimbul unei ta e de scont (sumă ce se reține de bancă ca preț al serviciului pe care îl prestează deținătorului cambiei), operațiune numită *"scontare"*.

O altă posibilitate este să utilizeze cambia ce o deține pentru achitarea unor obligații față de furnizorii săi, transmițând-o acestora. Această operațiune se numeşte *"andosare"* şi, aşa cum se poate înțelege, o cambie, prin andosare, poate să stingă un număr mare de obligații patrimoniale, trecând de la un deținător la altul, fapt ce elimină plățile în bani.

În România există creat cadrul juridic pentru utilizarea titlurilor de credit, folosirea lor în relațiile dintre agenții economici interni (în relațiile externe s-au utilizat aceste instrumente fără întrerupere) urmând a se produce atunci când condițiile economice concrete vor permite acest lucru.

OBLIGAȚII FAȚĂ DE PERSONALUL ANGAJAT

- SALARII
- INDEMNIZAȚII ÎN CADRUL ASIGURĂRILOR SOCIALE DE STAT

SALARIILE reprezintă obligațiile societății comerciale față de personalul propriu, în legătură cu plata muncii.

Ele se stabilesc prin contractul individual de muncă şi suferă modificările prevăzute în diverse acte normative şi stabilite de părți.

Problematica salarizării muncii este deosebit de complexă şi nu poate fi cuprinsă în câteva cuvinte, deci să reținem că, pentru contabilitate,

salariile reprezintă obligaţii ale societăţii comerciale faţă de personal, pe timpul cât acesta prestează munca, în baza unui contract de muncă încheiat pe perioada determinată sau nedeterminată.

INDEMNIZAŢIILE ÎN CADRUL ASIGURĂRILOR SOCIALE DE STAT

Reflectă obligaţiile societăţii comerciale faţă de personal în legătură cu plata unor ajutoare băneşti, pe timpul incapacităţii temporare de muncă.

Aceste indemnizaţii se suportă din cota de contribuţie a societăţii comerciale la bugetul asigurărilor sociale, începând cu a 11 a zi de absenţă pe motive medicale (pentru primele 10 zile se suportă din fondul de salarii).

OBLIGAŢII FAŢĂ DE BUGETUL PUBLIC

Sunt, în principal, acelea care se referă la plata, de către societăţile comerciale, a unor impozite şi taxe. Întrucât fiecare impozit sau taxă este instituit printr-un act normativ special, nu ne putem permite decât să enumerăm principalele astfel de obligaţii, urmând a reveni ulterior asupra unora dintre ele cu precizări suplimentare:

- impozit pe profit
- impozit pe dividende
- taxa pe valoarea adăugată
- accizele

OBLIGAŢII FAŢĂ DE DIVERSE ORGANISME PUBLICE

În această categorie se includ obligaţiile privind participarea societăţilor comerciale la constituirea unor fonduri cu destinaţie specială, cum sunt:

- fondul special pentru sănătate
- fondul pentru plata ajutorului de şomaj

Ne amintim că am afirmat la început că nu putem despărţi contabilitatea de legislaţia economică generală; în acelaşi timp, contabilitatea însăşi se organizează şi conduce după o lege proprie, respectiv Legea nr. 82 din 1991 - Legea contabilităţii - şi după un Regulament de aplicare a acestei legi, aprobat prin H.G. Nr. 704/1993. În cele ce urmează, iată o evidenţiere succintă a celor mai importante prevederi ale acestor acte normative;

VOR ORGANIZA CONTABILITATE:

Regiile autonome, societăţile comerciale, instituţiile publice, asociaţiile profesionale, alte persoane juridice, precum şi persoanele fizice care deţin calitatea de comerciant.

CONTABILITATEA TREBUIE SĂ ASIGURE:

- înregistrarea cronologică şi sistematică, publicarea, prelucrarea, păstrarea informaţiilor cu privire la situaţia patrimonială şi rezultatele obţinute atât pentru necesităţi proprii, cât şi pentru relaţiile cu terţii.
- controlul operaţiilor patrimoniale efectuate şi a procedeelor de prelucrare utilizate, precum şi exactitatea datelor contabile.
- furnizarea informaţiilor necesare organelor de sinteză pentru stabilirea patrimoniului naţional şi fundamentarea unor indicatori macroeconomici.

Să reţinem caracterul obligatoriu al organizării contabilităţii atât după criteriul cronologic, cât şi după cel sistematic şi să ne reamintim:

- Contabilitatea cronologică presupune înregistrarea tuturor operaţiunilor economice, în ordinea producerii lor, cu ajutorul formulelor contabile, în "Registrul jurnal".

■ Contabilitatea sistematică presupune înregistrarea modificărilor pe care operațiunile economice le determină asupra elementelor patrimoniale, cu ajutorul conturilor, în registrul "Cartea mare" (fişe de cont).

CONTABILITATEA PATRIMONIULUI CUPRINDE :

1. Contabilitatea generală (financiară), caracterizată prin:

■ este obligatorie pentru toate persoanele care organizează contabilitatea;

■ organizarea şi conducerea contabilității financiare se face după norme unitare stabilite prin legea contabilității şi regulamentul ei de aplicare, prin instrucțiuni, norme metodologice, precizări, alte acte normative emise de organele competente (Ministerul Finanțelor);

■ obiectivele principale ale contabilității generale se circumscriu necesității de a furniza informații economice atât pentru necesități proprii, cât şi pentru relațiile cu terți;

2. Contabilitatea internă de gestiune, caracterizată prin:

■ organizarea ei liberă, în raport cu necesitățile fiecărei unități patrimoniale, fără a exista norme obligatorii impuse de autoritățile publice;

■ obiectivele vizează probleme de interes intern, cum sunt: calculul costurilor, determinarea rentabilității unor activități, întocmirea bugetelor unor activități ş.a.

RĂSPUNDEREA PENTRU ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII REVINE CONSILIULUI DE ADMINISTRAȚIE

(administratorului)

ACESTA VA ASIGURA CONDIȚII PENTRU:

■ întocmirea documentelor justificative

■ ținerea la zi a contabilității

■ executarea inventarierii şi valorificarea rezultatelor acesteia

■ întocmirea, publicarea şi depunerea bilanțului contabil

■ păstrarea şi arhivarea documentelor şi a registrelor de contabilitate.

ACTIVITATEA FINANCIAR – CONTABILĂ ESTE CONDUSĂ DE CĂTRE:

■ directorul financiar contabil;

■ contabilul şef

■ altă persoană împuternicită de conducătorul societății comerciale

Aceste persoane trebuie să aibă studii superioare de specialitate.

POT LUCRA ÎN CONTABILITATE

■ persoane fizice care dețin calitatea de expert contabil sau contabil autorizat

■ persoane juridice autorizate, în baza unor contracte încheiate cu unitățile patrimoniale beneficiare

■ orice altă persoană, pe răspunderea patronului (administratorului)

"Calitatea de expert contabil sau contabil autorizat se obține în urma susținerii unui examen organizat, în condițiile stabilite de Corpul Experților contabili şi Contabililor Autorizați". Esențial este faptul că răspunderea pentru realizarea de acte financiar - contabile revine persoanelor autorizate şi, respectiv administratorului, în cazul în care contabilitatea unei societăți comerciale se conduce de către o persoană ce nu îndeplineşte condițiile prevăzute de lege.

ÎNREGISTRĂRILE ÎN CONTABILITATE VOR AVEA LA BAZĂ DOCUMENTE JUSTIFICATIVE

Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul producerii ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ. Acesta angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat, aprobat ori înregistrat în contabilitate, după caz.

Elementele principale ale documentelor justificative sunt: denumirea documentului, denumirea şi sediul agentului economic care îl întocmeşte, numărul documentului şi data întocmirii, părţile care participă la efectuarea operaţiunilor, date cantitative şi valorice, semnăturile persoanelor care le-au întocmit, verificat, aprobat.

Completarea documentelor justificative se face cu cerneală, pastă, creion chimic, maşină de scris, imprimantă, neadmiţându-se ştersături, îngroşări, răzuiri, adăugări.

Corectarea erorilor în documentele justificative se face astfel:

- se taie cu o linie cifra sau textul greşit, asfel încât să poată fi citit;
- se înscrie la loc vizibil cifra sau textul corect;
- se certifică corectarea, înscriind data efectuării acesteia şi semnătura persoanei care a efectuat-o.

Exemplu:

tablă	118Kg	18.06.1994
~~cuie~~	~~110Kg~~	

NU se admit corecturi în documentele care asigură evidenţa numerarului şi a altor disponibilităţi băneşti (chitanţe, cecuri de numerar etc.).

Documentele de acest tip, greşit completate, se ANULEAZĂ; în cazul documentelor, care se întocmesc în mai multe exemplare, se anulează toate exemplarele, acestea trebuind să fie păstrate împreună (de regulă, la carnet).

Arhivarea documentelor se face pe perioade de timp deferite astfel:

- 10 ani, documentele justificative şi registrele de contabilitate;
- 50 ani, statele de plată a salariilor şi bilanţurile contabile.

ELEMENTELE PATRIMONIALE SE EVALUEAZĂ ASTFEL:

A. ***La data intrării în patrimoniu,*** bunurile se evaluează şi înregistrează la valoarea de intrare, denumită şi "valoare contabilă".

Valoarea contabilă este diferită în raport cu modul de intrare a bunului respectiv în patrimoniu, distingându-se următoarele categorii ale valorilor de intrare:

- valoarea de utilitate pentru bunurile intrate ca aport la capitalul social
- costul de achiziţie pentru bunurile achiziţionate
- costul de producţie pentru bunurile realizate în unitatea patrimonială

B. ***Cu ocazia inventarierii***, bunurile se evaluează la valoarea actuală sau de utilitate a fiecărui element, denumită "valoare de inventar".

Valoarea de inventar se stabileşte în raport cu utilitatea bunului respectiv, în cadrul unităţii şi cu preţul pieţei.

C. ***La încheierea exerciţiului financiar*** bunurile se evaluează la valoarea contabilă pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

Această prevedere legală este deosebit de importantă prin aceea că aplicarea ei va determina ca la sfârşitul anului, prin bilanţul contabil care va cuprinde valoarea elementelor patrimoniale stabilită în acest mod, să se ofere o imagine fidelă a structurii patrimoniului societăţii comerciale.

Totodată, în această regulă se află originea constituirii provizioanelor, că elemente "corective", "rectificative", "asiguratorii" ale valorii elementelor patrimoniale.

Pentru a se înţelege afirmaţiile anterioare, să observăm ce prevede regulamentul de aplicare a legii contabilităţii în legătură cu regimul diferenţelor ce se constată între "valoarea contabilă" şi "valoarea de inventar" a elementelor patrimoniale, determinate la închiderea exerciţiului.

- Pentru elementele DE ACTIV

1. diferenţele constatate în plus nu se înregistrează
2. diferenţele constatate în minus urmează următorul regim:

2.1. deprecierea reversibilă - se contabilizează pe seama amortizării

2.2. deprecierea ireversibilă - **se constituie un provizion**

■ Pentru elementele DE PASIV

1. diferențele în minus nu se înregistrează

2. pentru diferențele în plus, **se constituie un provizion.**

Nu ne propunem, în acest stadiu, să adâncim problema provizioanelor (constituire, majorare, diminuare, utilizare), ci am dorit să rezulte cauzele care conduc la apariția acestor elemente, deoarece, cunoscând necesitatea recurgerii la provizioane, se va putea înțelege mai bine mecanismul funcționării lor. Pentru a putea întregi cele afirmate, putem reține o definiție a provizioanelor, care, acum, poate fi mai ușor înțeleasă:

PROVIZIOANE: Cheltuieli cu caracter excepțional, reversibile, care sunt exprimate în mod rezonabil la închiderea exercițiului financiar, pentru reflectarea unei situații corecte prin bilanț.

D. ***La data ieşirii din patrimoniu***, bunurile se evaluează la valoarea lor de intrare.

CONTABILITATEA SE ORGANIZEAZĂ ŞI CONDUCE DUPĂ URMĂTOARELE PRINCIPII:

■ **Principiul prudenței:** nu se admite supraevaluarea elementelor de activ şi a veniturilor, nici subevaluarea elementelor de pasiv şi a cheltuielilor, considerând deprecierile, riscurile şi pierderile posibile în anul curent sau în cel anterior.

■ **Principiul permanenței metodelor:** păstrarea aceloraşi reguli şi norme privind evaluarea, înregistrarea în contabilitate şi prezentarea elementelor patrimoniale, asigurând, prin aceasta, comparabilitatea în timp a informațiilor contabile.

■ **Principiul continuității activității:** se consideră că unitatea îşi continuă în mod normal funcționarea într-un viitor previzibil, fără a intra în stare de lichidare sau restrângere sensibilă a activității.

■ **Principiul independenței exercițiului:** constă în necesitatea determinării în timp a veniturilor şi cheltuielilor aferente activității unității patrimoniale, pe măsura angajării acestora şi a trecerii lor la rezultatul financiar al exercițiului la care se referă.

■ **Principiul necompensării:** nu se admite compensarea elementelor de activ cu cele de pasiv şi nici a veniturilor cu cheltuielile în contul de profit şi pierdere.

■ **Principiul intangibilității bilanțului de deschidere:** bilanțul de deschidere a unui exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere a exercițiului financiar precedent.

CAPITOLUL 3

CONTABILITATEA PRINCIPALELOR NATURI DE OPERAȚIUNI ECONOMICO-FINANCIARE

– TREZORERIE –

Începând cu acest capitol, ne propunem să abordăm un nou segment important al ansamblului de cunoştinţe care să vă asigure, în final, capacitatea de a efectua înregistrări în contabilitatea societăților comerciale. Este vorba despre partea ce se va ocupa de contabilitatea operațiunilor economico-financiare uzuale, în care vom învăța conținutul economic, funcția contabilă şi principalele corespondențe ale unor conturi, precum şi schemele de bază ale înregistrărilor contabile în comerț, producție, servicii etc.

SĂ NE REAMINTIM

▼ Fiecare operație economică se consemnează în momentul producerii ei într-un înscris care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, semnat, aprobat, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

▼ Contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică şi sistematică a tuturor modificărilor pe care operațiunile economice le determină asupra elementelor patrimoniale.

▼ Contabilitatea îndeplineşte aceste exigențe utilizând procedee specifice, baza înregistrărilor contabile constituind-o "*corespondența conturilor*".

▼ Operațiunile produse se înregistrează cronologic, cu formule contabile care exprimă corespondența conturilor şi, în mod sistematic, preluând din formule sumele care produc modificări la conturile corespondente.

▼ Formulele contabile se înscriu în *"Registrul jurnal"*, iar modificările în registrul *"Cartea mare"* (fişe de cont).

CONCLUZIE:

Operațiunile economico-financiare se consemnează în documente justificative; documentele justificative se înregistrează în contabilitate după criteriul cronologic, cu formule contabile, în "Registrul jurnal" şi după criteriul sistematic, în registrul *"Cartea mare"* (fişe de cont).

Aceste considerații trebuie să constituie *"baza teoretică"* pe care o vom avea în vedere, indiferent de domeniul pe care îl vom studia, cunoscând faptul că toate înregistrările contabile se efectuează după aceste reguli generale.

Din materialul parcurs până în acest moment, s-a reținut, desigur, faptul că activitatea de contabilizare a operațiunilor economice se desfăşoară conform următoarei scheme:

INTRĂRI DE DATE INFORMAȚII	››	PRELUCRARE	››	IEŞIRI DE RAPOARTE, SITUAȚII
Documente justificative care consemnează operații economico-financiare		Contabilitatea cronologică şi cea sistematică		-Balanțe de verificare -Bilanț contabil

Principalele surse de informații economico-financiare, care trebuie prelucrate prin intermediul *"tehnicii"* contabile, sunt: operațiile derulate prin casierie şi prin conturile de la bancă; apoximativ 70% din operațiunile curente ale societăților comerciale provin din efectuarea încasărilor şi a plăților de diferite naturi şi pe diferite destinații prin casierie, în numerar şi prin cont, fără numerar. Pentru aceste considerente ca şi din rațiuni de ordin *"didactic"*, vom continua prin a ne referi la:

CONTABILITATEA ÎNCASĂRILOR ŞI A PLĂȚILOR

Considerăm util ca, înainte de a ne ocupa de contabilizarea acestor operații, să înfățişăm o schemă a formelor şi instrumentelor de decontare

utilizate, pentru stingerea obligaţiilor patrimoniale, de către agenţii economici:

FORME DE DECONTARE

1. CU NUMERAR
   - Ordin de plată
   - Dispoziţia de plată

2. FĂRĂ NUMERAR
   - ACCEPTAREA
     - Dispoziţia de încasare
     - Cecul
   - ACREDITIVUL
   - SCRISOARE DE GARANŢIE
     - Cambia
     - Biletul la ordin
   - DEVIZELE

De reţinut că limita plăţilor în numerar, în cazul operaţiilor de încasări şi plăţi între agenţii economici, este stabilită prin regulamentul operaţiilor cu numerar emis de B.N.R. în 1991 (M.Of.153/91), modificat prin circulara Nr.7/1993, la suma de 250.000 lei, şi actualizat la plafonul de 5.000.000 (fond de casă maxim zilnic) conform Ordonanţei Guvernului nr. 15/1996.

Efectuarea de către agenţii economici de plăţi şi încasări peste această limită se sancţionează contravenţional cu amenzi substanţiale, atenţie, atât pentru cel care plăteşte, cât şi pentru cel care încasează !

Societăţile comerciale îşi păstrază disponibilităţile băneşti în conturi deschise la bănci. Din aceste conturi titularii dispun efectuarea de plăţi în favoarea terţilor, ca urmare a desfăşurării activităţii curente.

Esenţa acestor plăţi efectuate prin conturile bancare, plăţi numite *"decontări"* fără numerar, o constituie transferul unei sume de bani din contul plătitorului, în contul beneficiarului, transfer efectuat de bancă.

Instrumentele, prin intermediul cărora titularii de conturi bancare dispun efectuarea plăţilor, sunt:

- *ordin de plată*
- *cec.*

(Regulile privind utilizarea acestor instrumente de decontare sunt cuprinse în "Normele metodologice" ale băncii.)

Aceste instrumente se utilizează în cadrul formei de decontare *"acceptarea"*, care constă, în principal, în aceea că plăţile din conturile bancare sunt supuse avizării titularului de cont care trebuie să-şi exprime acceptul în legătură cu efectuarea plăţilor repective. Acceptul se exprimă prin depunerea la bancă a ordinelor de plată.

Forma de decontare *"acreditivul"* constă în crearea unui depozit temporar de lichidităţi băneşti într-un cont special, la dispoziţia unui anumit furnizor, din care se pot efectua plăţi numai în favoarea acelui furnizor. Acesta nu livrează bunurile înainte da a i se face dovada deschiderii acreditivului, prin aceasta obţinând garanţia că va putea încasa contravaloarea bunurilor livrate.

În cazul operaţiunilor de import, deschiderea acreditivelor este obligatorie.

"Scrisoarea de garanţie" reprezintă un acreditiv deschis pe seama creditelor bancare.

Devizele, denumire generică atribuită decontărilor efectuate "pe credit", sunt utilizate, cu precădere, în relaţiile cu partenerii externi; fiind însă instrumente specifice economiei de piaţă, utilizarea lor, în relaţiile patrimoniale dintre agenţii economici interni, se va face simţită atunci când condiţiile economice şi organizatorice vor permite acest lucru, cadrul legal fiind deja creat.

Denumite şi "titluri de credit", devizele servesc la stingerea obligaţiilor patrimoniale, în situaţia în care livrarea bunurilor are loc fără plata imediată.

Deoarece se livrează de către furnizor, produse, mărfuri, fără a pretinde beneficiarului plata într-o perioadă de timp mai mică de 30 de zile, acestă livrare se consideră a fi o "livrare pe credit" sau, altfel spus, furnizorul a acordat beneficiarului un "credit comercial".

Devizele au drept scadenţă o dată situată la distanţa de 30, 60 sau 90 de zile de la data livrării. Mecanismul decontării are în vedere întocmirea lor, de către furnizor la data livrării şi acceptarea, de către beneficiar, cu

aceeaşi ocazie; la scadenţă se primeşte, de către furnizor, contravaloarea devizelor, de regulă, de la banca beneficiarului.

Furnizorul, deţinător al devizelor, le poate utiliza înainte de scadenţă pentru achitarea unor obligaţii proprii faţă de terţi, operaţiune numită *"andosare"*, sau, le poate răscumpăra de la orice bancă, contra unui comision, operaţie numită *"scontare"*.

PĂSTRAREA ŞI EVIDENŢA MIJLOACELOR BĂNEŞTI ALE SOCIETĂŢII COMERCIALE

Să ne reamintim una din premisele ce le-am formulat atunci când am început studiul contabilităţii, şi anume aceea potrivit căreia, mai întâi, există fenomenul, procesul, operaţia economică şi, ulterior, se pune problema înregistrării lor în contabilitate.

În cazul contabilizării încasărilor şi a plăţilor, este cazul să cunoaştem câteva sumare reguli privind evidenţa mijloacelor băneşti ale societăţilor comerciale, aceasta şi pentru că o foarte mare parte din operaţiunile ce se produc, în mod curent, se derulează fie prin casierie, fie prin bancă.

EVIDENŢA OPERAŢIUNILOR PRIN CONT

Societăţile comerciale îşi păstrează mijloacele băneşti în conturi la bănci.

Deschiderea conturilor se face pe baza metodologiilor elaborate de bănci, solicitându-se, în afara unei cereri de deschidere, o serie de documente din care să rezulte atributele care conferă personalitate juridică firmei solicitante (contract de societate, statut, certificat de înmatriculare, cod fiscal etc.).

Totodată, se solicită completarea unei fişe cu specimene de semnătură ale persoanelor din cadrul societăţii comerciale care vor dispune de sumele aflate în contul de la bancă. De regulă, aceste persoane sunt, pe

de o parte, persoane din conducere (director, administrator, manager) persoane cu drept la *"prima semnătură"* şi, pe de altă parte, persoane din compartimentele financiar-contabile (director financiar, contabil şef etc.). Fişa cu specimene de semnătură va fi inscripţionată cu amprenta ştampilei societăţii comerciale; fişa rămâne valabilă până la înlocuire. Toate documentele prin care se dispun plăţi din contul de la bancă vor fi semnate de persoane autorizate (cele trecute în fişă) şi vor fi ştampilate cu ştampila societăţii; numai astfel documentele vor fi acceptate şi plăţile se vor efectua.

Pentru sumele aflate în conturi la bănci, acestea acordă dobânzi, iar pentru operaţiunile dispuse de titularii de conturi, percep comisioane. Pentru a face cunoscută titularilor de cont situaţia disponibilităţilor, băncile eliberează *"extrase de cont"* în care se înscriu: soldul zilei precedente, sumele primite, sumele plătite şi soldul la sfârşitul zilei.

Extrasul de cont este individual, adică se eliberează câte un extras pentru fiecare cont deschis. Periodicitatea extraselor este în raport cu existenţa operaţiunilor de încasări şi de plăţi, la contul respectiv, deci, pentru zilele în care nu au loc operaţiuni, nu se eliberează extras. Din punct de vedere economic, extrasul reflectă obligaţia băncii faţă de titularul de cont, în legătură cu dreptul de dispoziţie al acestuia asupra sumei existente în cont; din acest motiv, funcţionarea extrasului se conduce după regula de funcţionare a conturilor de pasiv, astfel încât sumele primite în cont majorează obligaţia băncii faţă de titular, iar sumele plătite din cont diminuează obligaţia.

SĂ REŢINEM, DECI, ÎN LEGĂTURĂ CU EXTRASUL DE CONT

▼ ***SUMELE DE PE <u>CREDIT</u> REPREZINTĂ SUME PRIMITE ÎN CONT***

▼ ***SUMELE DE PE <u>DEBIT</u> REPREZINTĂ SUME PLĂTITE DIN CONT***

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT. 47.16.21.1.00 18.10

OPER.	DOC.	C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
					Existent în cont la începutul zilei
				Sume primite în cont (+)	
			Sume plătite din cont (-)		
			Total sume plătite	Total sume primite	Existent în cont la sfârşitul zilei

În spatele extrasului de cont trebuie ataşate documentele care susţin cifrele de pe extras. Aceste documente sunt, de regulă, ordine de plată, susţinute, la rândul lor, de facturi, devize, situaţii de plată etc.

EVIDENŢA OPERAŢIUNILOR PRIN CASIERIE

Pentru desfăşurarea activităţii curente, societăţile comerciale efectuează şi operaţiuni de încasări şi plăţi în numerar, în condiţiile stabilite prin Regulamentul operaţiunilor cu numerar emis de B.N.R. (M.Of. 153/1991).

Sumele în numerar, care "intră" în casierie, pot proveni din încasări diverse legate de realizarea obiectului de activitate şi din ridicări de numerar din contul de la bancă. Plăţile în numerar se efectuează în condiţiile prevăzute de actele normative în vigoare şi vor avea la bază documente justificative legal întocmite.

Evidenţa analitică a numerarului se conduce cu ajutorul registrului de casă. Acesta reflectă existentul de numerar la începutul zilei, încasările şi plăţile efectuate în ziua respectivă, precum şi soldul la sfârşitul zilei.

Se întocmeşte, de regulă, zilnic, de către casier, în două exemplare, cu următoarea destinaţie: exemplarul nr.1 (originalul) rămâne la carnet, exemplarul nr.2 (copia), însoţit de toate documentele de încasări şi plăţi, se depune la contabilitate pentru înregistrare.

Indiferent de existenţa şi funcţionarea caselor electronice de marcat, registrul de casă trebuie întocmit obligatoriu.

ŞI ACUM,..... *CONTABILITATEA PROPRIU-ZISĂ A OPERAŢIUNILOR DE ÎNCASĂRI ŞI PLĂŢI!*

Pentru înregistrarea în contabilitate a operaţiunilor de încasări şi plăţi se utilizează, în principal, următoarele conturi:

"Viramente interne"

"Conturi la bănci în lei"

"Casa în lei"

"Carnete de cecuri "

PRECIZARE

S-a observat, desigur, că disponibilităţile băneşti ale societăţii comerciale pot fi păstrate sub mai multe forme: ca numerar în casierie, disponibil în cont la bancă, disponibil în carnetele de cecuri etc. "Transferurile " de sume între aceste poziţii se consideră a fi "viramente interne". Deci, ridicarea şi depunerea de numerar din (în) contul de la bancă, înfiinţarea, suplimentarea şi lichidarea disponibilului în carnetele de cecuri, deschiderea acreditivelor constituie viramente între conturile aparţinând aceleiaşi societăţi, numite, din acest motiv, viramente interne.

ÎN SFÂRŞIT,..... CONTURILE:

5121 A/P ›››››› "CONTURI LA BĂNCI ÎN LEI "

Evidenţa disponibilităţilor în lei aflate în conturi la bănci şi a mişcărilor acestora

D: ***sumele primite în cont***

C: ***sumele plătite din cont***

SD: ***disponibilităţile la un moment dat***

SC: ***creditele primite***

5121 = "Conturi la bănci în lei"	**%**	
581 - "Viramente interne"		**Sumele depuse din casierie, carnete de cecuri, acreditive**
411 "Clienţi"		**Sumele primite de la clienţi**
456 "Decontări cu acţionarii privind capitalul"		**Sumele depuse ca aport la capitalul social**
461 "Debitori diverşi"		**Sume încasate de la debitori diverşi**
462 "Creditori diverşi"		**Sume primite în cont şi necuvenite unităţii**
7XX "Venituri"		**Diverse venituri**

	%	**= 5121 "Conturi la bănci în lei"**
581 "Viramente interne"		**Sumele virate în alte conturi de trezorerie**
401 "Furnizori"		**Achitarea obligaţiilor faţă de furnizori**
431 "Asigurări sociale"		**Virarea la destinaţie a contribuţiei unităţii la asigurările sociale**
446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"		**Plata accizelor, alte vărsăminte asimilate**
427 "Reţineri din remuneraţii datorate terţilor"		**Virarea la destinaţie a reţinerilor din drepturile băneşti cuvenite salariaţilor**
6XX "Cheltuieli"		**Diverse cheltuieli achitate prin contul de la bancă**

5311 A ››››››› "CASA ÎN LEI "

Evidenţa numerarului existent în casieria societăţii, precum şi mişcările acestuia, ca urmare a încasărilor şi a plăţilor efectuate

D: ***sumele încasate în numerar***

C: ***sumele plătite în numerar***

S: ***numerarul existent în casierie la un moment dat***

5311 "Casa în lei"	=	%	
		581 "Viramente interne"	Ridicări de numerar din contul de bancă
		455 "Asociaţi, conturi curente"	Sumele depuse în numerar de asociaţi
		456 "Decontări cu asociaţii privind capitalul"	Sumele depuse ca aport în numerar la capitalul social
		461 "Debitori diverşi"	Sume încasate de la debitori
		462 "Creditori"	Sume încasate de la creditori
		7XX "Venituri"	Diverse venituri încasate în numerar

%	=	5311 "Casa în lei"	
581 "Viramente interne"			Sumele depuse în cont la bancă
201 "Cheltuieli constituire"			Plăţi efectuate pentru constituirea societăţii
401 "Furnizori"			Plăţi către furnizorii de bunuri, lucrări, servicii
421 "Personal remuneraţii datorate"			Plata salariilor
542 "Avansuri de trezorerie"			Acordarea de avansuri în numerar personalului pt.

			procurări de bunuri, chelt. de transport, delegare, detaşare
		6XX "Cheltuieli...."	Diverse cheltuieli achitate în numerar

5126 A ››››››› "CARNETE DE CECURI "

Evidenţa disponibilului aflat în contul carnetelor de cecuri şi mişcarea acestuia.

D: Sumele primite din contul de disponibil, cu ocazia înfiinţării şi suplimentărilor.

C: Sumele achitate furnizorilor şi, după caz, restituite în contul de disponibil

1. Înfiinţarea disponibilului în cont

581 "Viramente interne"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	800.000

2. Achitarea, cu aceeaşi ocazie, a costului carnetului (ca împrimat)

604 "Cheltuieli cu materiale nestocate"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	2.000

3. Evidenţa disponibilului în carnetele de cecuri

5126 "Carnete de cecuri "	=	581 "Viramente interne"	800.000

4. Achitarea unui furnizor cu cec

401 "Furnizori"	=	5126 "Carnete de cecuri"	750.000

5. Restituirea soldului neutilizat, în contul de disponibil

581 "Viramente interne"	=	5126 "Carnete de cecuri "	50.000
5121 "Conturi la bănci în lei"	=	581 "Viramente interne"	50.000

581 A ››››››› "VIRAMENTE INTERNE"

Evidența viramentelor de disponibilități între conturile de trezorerie

D: Sumele virate dintr-un cont de trezorerie în altul

C: Sumele intrate într-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie

S: 0 (nu prezintă sold)

1. Depuneri de numerar din casierie

581 "Viramente interne"	=	5311 "Casa în lei"	

şi ulterior

5121 "Conturi la bănci în lei"	=	581 "Viramente interne"	

2. Ridicări de numerar din cont

581 "Viramente interne"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	

şi ulterior

5311 "Casa în lei"	=	581 "Viramente interne"	

Am prezentat conținutul economic, funcția contabilă şi unele din cele mai reprezentative corespondențe ale conturilor, cu ajutorul cărora se evidențiază operațiunile cu disponibilități băneşti şi numerar.

Corespondențele prezentate reprezintă înregistrări în contabilitatea cronologică a operațiunilor economico-financiare enunțate şi au fost obținute prin efectuarea analizei contabile a fiecăreia.

Deci, nu trebuie învățate formulele contabile ca atare, ci, cunoscând conținutul economic şi funcția contabilă a acestor conturi, prin analiza contabilă a operațiunilor, se stabilesc corespondențele.

În cele ce urmează, vom rezolva împreună un miniexercițiu practic care constă în stabilirea formulelor cu ajutorul cărora vom înregistra în contabilitate operațiuni economico-financiare consemnate pe documente justificative. În acest scop, vom reproduce documentele care consemnează operațiuni de încasări şi plăți în numerar şi prin cont, împreună cu registrul de casă şi extrasele de cont, aşa cum acestea se întâlnesc în activitatea curentă.

Registrul de casă din ziua de 18 octombrie se prezintă astfel:

UNITATEA															
OP.PAD				2	**Registrul de casă**	DATA									
						Zi		Luna		An					
						3		3		3					
						1	8	1	0						
Nr. crt	Nr. act. casă	Nr. anexă	EXPLICAȚIA			ÎNCASĂRI		PLĂȚI		SIMBOL cont					
8	9	10				11		12		13					
SOLD ZIUA PRECEDENTĂ															
1			0573692	Ridicat numerar		300000									
2			00400	Vânzările zilei		118000									
3			00401	Dobândă împrumut		50000									
4			118	Avans din profit				250000							
5			488750	Depus numerar				118000							
				TOTAL		468000		368000							
				SE SCAD PLĂȚILE		386000									
				SOLD		100000									
				REPORT PAGINĂ TOTAL											
CASIER				COMPARTIMENT FINANCIAR CONTABIL											

Documentele, în baza cărora a fost întocmit şi care se găsesc anexate la exemplarul nr. 2, sunt următoarele:

Să efectuăm împreună analiza contabilă a operațiunii consemnată pe acest document:

CEC CREDIT BANK
A. 012 00000341
data: 18101995
suma de LEI
(moneda)
		3	0	0	0	0	0	0	0
(în cifre)
Trăgător: SPERANȚA SRL
Beneficiar: SPERANȚA SRL
Tras pentru:
Semnătura trăgătorului:

1) Natura operațiunii:

Ridicare de numerar din cont

2) Elemente care suferă modificări:

2.1. Disponibil în cont, la bancă

2.2. Volumul viramentelor interne

3) Conturile care țin evidența acestor elemente

3.1. 5121A "Conturi la bănci în lei"

3.2. 581A "Viramente interne"

4) Sensul modificărilor:

4.1. Disponibilul la bancă scade

4.2. Volumul viramentelor interne creşte

5) Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor:

5.1. Contul: 5121 "Conturi la bănci în lei", fiind un cont activ şi înregistrând o diminuare, SE VA CREDITA

5.2. Contul: 581 "Viramente interne", fiind un cont de activ şi înregistrând o majorare, se va debita

6) Formula contabilă va fi deci:

581 "Viramente interne"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	300.000

Vânzător S.C. SPERANȚA SRL
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală.....
Adresa.....AMURGULUI Nr. 18....
.....

CHITANȚA FISCALĂ Nr. 00400
DATA 18 OCTOMBRIE/**199** .....

S-a încasat de la PETRESCU AUREL - CONFECȚII II

SPECIFICAȚIA	UM	CAN-TITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOA-REA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	$6=\frac{(col.5 \bullet 18)}{118}$
Vânzările zilei			118.000	118.000	Scutit conf. OG. 3/92 art. i 12
Semnătura și ștampila unității	**TOTAL**			118.000	

1) Natura operațiunii: încasare în numerar de venituri din vânzări de mărfuri

2) Elementele patrimoniale care suferă modificări:

2.1. Numerarul în casierie

2.2. Volumul veniturilor realizate din vânzarea mărfurilor.

3) Conturile care țin evidența elementelor ce suferă modificări

3.1. Contul 5311A "Casa în lei"

3.2. Contul 707P "Venituri din vânzarea mărfurilor"

4) Sensul modificărilor

4.1. Numerarul în casierie va creşte

4.2. Volumul veniturilor va creşte.

5) Aplicarea regulilor de functionare a conturilor

5.1. Contul 5311 "Casa în lei", fiind cont de activ şi înregistrând o majorare,

SE VA DEBITA

5.2. Contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor", fiind cont de pasiv şi înregistrând o majorare,

SE VA CREDITA

6) Formula contabilă va fi deci:

5311 = 707 118.000
"Casa în lei" "Venituri din vânzarea mărfurilor"

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ 18 OCT... Către casierie

nr. 118 din .....26.01 .....

Numele și prenumele CRISTEA SERGIU
Funcția (calitatea)..... - ASOCIAT -

Suma **= 250.000 =** lei **douăsutecincizecimiilei**

Scopul încasării -- plății *avans din profit*
.....

Sem-nătura	Viza de control financiar-preventiv	Compartimentul financiar-contabil

*) Se va înscrie "ÎNCASARE" sau "PLATĂ", după caz

1) Natura operațiunii: *Acordare de avans în numerar din profit*

2) Elementele patrimoniale care suferă modificări:

2.1. Numerarul din casierie

2.2. Dreptul societății comerciale de a cere justificarea avansului primit

3) Conturile care țin evidența acestor elemente

3.1. Contul 5311A "Casa în lei"

3.2. Contul 461A "Debitori diverşi"

4) Sensul modificărilor

4.1. Numerarul din casierie va creşte va scade

4.2. Dreptul de a cere justificarea va creşte

5) Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor

*5.1. Contul 5311 "Casa în lei", fiind cont de activ, şi înregistrând o diminuare, **SE VA CREDITA***

*5.2. Contul 461 "Debitori", fiind un cont de activ şi înregistrând o majorare, **se va debita***

6) FORMULA CONTABILĂ VA FI DECI:

461 "Debitori"	=	5311 "Casa în lei"	250.000

Vânzător S.C. SPERANŢA SRL
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală....4/433...
Adresa.....AMURGULUI Nr. 18....
.....

CHITANŢA FISCALĂ Nr. 00401
DATA 18 OCTOMBRIE/**199** .....

S-a încasat de la **POPA ION - S.C. QARCK SRL**

SPECIFICAŢIA	UM	CANTITATEA	PREŢUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	$6=\frac{(col.5 \bullet 18)}{118}$
Dobândă împrumut				50.000	Scutit conf. OG. 3/92 art. i 12
Semnătura şi ştampila unităţii	TOTAL			50.000	

1. Natura operaţiunii: încasarea, în numerar, a unui venit din dobânzi

2. Elemente care suferă modificări:

2.1 numerar în casierie

2.2 volumul veniturilor din dobânzi

3. Conturile care ţin evidenţa elementelor ce suferă modificări

3.1 5311 A "Casa în lei"

3.2 766 P "Venituri din dobânzi"

4. Sensul modificărilor

4.1 numerarul din casierie va creşte

4.2 volumul veniturilor din dobânzi va creşte

5. Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor

5.1 Contul "5311 Casa în lei", fiind cont de activ şi înregistrând o majorare,

SE VA DEBITA

5.2 Contul 766 "Venituri din dobânzi", fiind cont de pasiv şi înregistrând o majorare,

SE VA CREDITA

6. Formula contabilă:

5311 "Casă în lei"	=	766 "Venituri din dobânzi"	50.000

Documentul de la pagina 107

1. Natura operaţiunii: depunerea de numerar în cont

2. Elementele patrimoniale care suferă modificări:

2.1 numerarul din casierie

2.2 volumul viramentelor interne

3. Conturile care ţin evidenţa acestor elemente:

3.1 Contul 5311A "Casa în lei"

3.2 Contul 581A "Viramente interne"

4. Sensul modificărilor:

4.1 numerarul în casierie se va diminua

4.2 volumul viramentelor interne va creşte

5. Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor

5.1 Contul 5311 "Casa în lei", fiind cont de activ şi înregistrând o diminuare,

SE VA CREDITA

5.2 Contul 581 "Viramente interne", fiind cont de activ şi înregistrând o majorare,

SE VA DEBITA

6. Formula contabilă:

581	=	5311	118.000
"Viramente interne"		"Casa în lei"	

Cu acestă ultimă operaţiune, am încheiat înregistrarea operaţiilor cu numerar. Să înregistrăm şi operaţiile ce se derulează, prin contul de la bancă, în aceeaşi zi.

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT. 47.16.21.1.00 18.10

OPER.	DOC.	C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
					4.200.000
			300.000		
			500.200		
			620.000		
				118.000	
			1.420.200	118.000	2.897.800

Ce reprezintă depunerea?	COD	Lei
încasări		118.000
diverse		
Total lei		118.000

MONETAR

Nr. bucăţi	Cupluri	Lei
118	1000	118.000
Total lei		118000

Data ..18 octombrie...199.

Sucursala (Fil., Ag.) **BANCA COMERCIALĂ ROMÂNĂ A MUNICIPIULUI BUC.**

CHITANŢA Nr. 488750

S-a depus de / primit de la **CRISTEA EUGENIA** ..... pentru SPERANTA IMPEX SRL ..... cont nr. 47162100016981698 .....

deschis la B.C.R. Sucursala (Fil., Ag.) **Mun. Bucureşti** ..... cod .....

suma de lei = 118.000 = unasutăoptsprezecemiilei .....

COMPARTIMENT CASIERIE
Pentru primirea banilor
.....
(semnătura)
Data .....

COMPARTIMENT CONTABILITATE
Înregistrarea în cont
.....
(semnătura)

ORDIN DE PLATĂ NR. 315 PLĂTIȚI |X|X|X|X|X|X|6|2|0|0|0|0|X|X LEI ADICĂ

şasesutedouăzecimii lei

PLĂTITOR : SPERANTA SRL

din cont |4|7|1|6|2|1|0|0|0|1|6|9|8|

DE LA BANCĂ BCR SMB

REPREZENTÂND: C/val. facturii
m. 846315.10 - tablă

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN : LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA
SEMNĂTURA L.S.
R A

LEI CĂTRE BENEFICIAR
PRODMULTICOM SRL

|3|0|7|0|1|4|0|0|0|1|3|8|4|

LA ADRESA /BANCA
BCR SMB

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII EXP.

P |1|8|1|0|9|5| 1

ORDIN DE PLATĂ NR. 314 PLĂTITI |X|X|X|X|X|5|0|0|2|0|0|X|X ADICĂ

cincisutemiidouăsute lei

PLĂTITOR : SPERANTA SRL

din cont |4|7|1|6|2|1|0|0|0|1|6|9|8|

DE LA BANCĂ

REPREZENTÂND: Disponibil în carnetul de cecuri:
500000 c/val. carnet 200

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN : LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA
SEMNĂTURA L.S.
R A

LEI CĂTRE BENEFICIAR
SPERANTA SRL

|4|6|3|0|1|3|0|0|0|0|

LA ADRESA /BANCA
BCR SMB

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII EXP.

P |1|8|1|0|9|5| 1

Contabilitatea principalelor operaţiuni economico-financiare

Să privim cu atenţie, în primul rând, extrasul de cont. Remarcăm:

- soldul zilei precedente 4.200.000
- sume plătite în cont 1.420.200
- sume primite în cont 118.000

(coloana CREDIT A EXTRASULUI)

(coloana DEBIT A EXTRASULUI)

sold la sfârşitul zilei: 2.897.800

În spatele extrasului sunt anexate două ordine de plată care ne permit explicarea sumelor de 500.000 şi 620.000 ce apar ca sume plătite din cont: prima reprezintă înfiinţarea disponibilului în carnetul de cecuri, cea de-a doua, achitarea unei obligaţii faţă de furnizor.

Nu există documente justificative pentru suma 300.000, suma plătită şi pentru suma de 118.000, suma primită.

Corelând, însă, extrasul de cont cu registrul de casă din aceeaşi zi, observăm că suma de 300.000 reprezintă o ridicare din cont pentru alimentarea casieriei, iar suma de 118.000 reprezintă o sumă depusă în cont. În acest moment, deţinem toate datele necesare începerii înregistrării în contabilitate. Vom efectua analiza contabilă a operaţiunilor consemnate pe documente, de data aceasta fără a mai înscrie şi denumirea fiecărei etape, trecând numai natura operaţiunii.

1) Ridicat numerar din cont pentru alimentarea casieriei

a) disponibilităţi păstrate în bancă

Contul 5121A "Conturi în bănci în lei" "-" SE VA CREDITA

b) volumul viramentelor interne

Contul 581A "Viramente interne" "+" SE VA DEBITA

581	=	5121	300.000
"Viramente interne"		"Conturi la bănci în lei"	

2) <u>Înființat disponibil în carnetul de cecuri și achitat contra-valoarea carnetului</u>

a) disponibilitățile păstrate la bancă

Contul 5121 A "Conturi la bănci în lei" "-" SE VA CREDITA

b) volumul viramentelor interne

Contul 581 A "Viramente interne" "+" SE VA DEBITA

c) volumul cheltuielilor cu rechizitele (materiale nestocate)

Contul 604 A "Cheltuieli cu materialele nestocate" "+" SE VA DEBITA

%	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	500.200
			500.000
581 "Viramente interne"			
604 "Cheltuieli cu materiale nestocate"			200

Acestă ultimă formulă contabilă se numește formulă contabilă compusă, ca urmare a faptului că se stabilește corespondența concomitentă a două conturi cu un al treilea (în cazul nostru, două conturi se debitează, iar cel de-al treilea se creditează).

Semnul "%", numit în contabilitate "următoarele", indică faptul că toate conturile trecute sub acest semn intră în corespondență cu contul trecut de cealaltă parte a semnului "=" (egal)

3. Achitat prin cont un furnizor

a) disponibilitățile păstrate la bancă

Contul 5121A "Conturi la bănci în lei" "-" SE VA CREDITA

b) obligații față de furnizor

Contul 401P "Furnizori" "-" SE VA DEBITA

401 "Furnizori"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	620.000

4. Depus numerar în cont

a) disponibilități păstrate la bancă

Contul 5121A "Conturi la bănci în lei " "+" SE VA DEBITA

Contul 581A "Viramente interne" "-" SE VA CREDITA

5121 "Conturi în bănci în lei"	=	581 "Viramente interne"	118.000

Pentru operațiunile care s-au derulat prin cec, se dețin următoarele documente:

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT. 46.30.00.00 18.10

OPER.	DOC.	C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
					0
			300.000		
				500.000	
			300.000	500.000	200.000

CEC CREDIT BANK
A 012 00000341
data : 1 4 1 0 1 9 9 5
suma de LEI
(moneda)
| | | | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
(în cifre)
Trăgător : SPERANȚA SRL
Beneficiar : SPERANȚA SRL
Tras pentru :
Semnătura trăgătorului :

Din documentele existente, rezultă primirea, în contul special al ceculuí, a sumei de 500.000 lei şi plata, din acelaşi cont a sumei de 300.000 lei. Prima sumă, cea de 500.000 lei, reprezintă înfiinţarea disponibilului în carnet, iar cea de-a doua, achitarea unei obligaţii faţă de un furnizor. Analiza contabilă a acestor operaţiuni se prezintă în cele ce urmează:

1. <u>Înfiinţat disponibil în carnetul de cecuri</u>

a) disponibilul în

Contul 5126A"Carnete de cecuri" "+" SE VA DEBITA

b) volumul viramentelor interne:

Contul 581A "Viramente interne" "-" SE VA CREDITA

5126	=	581	500.000
"Carnete de cecuri “		" Viramente interne"	

2. <u>Achitat cu un cec, o obligaţie fată de un furnizor</u>

a) disponibilul în cecul cu limită de sumă

Contul 5126A "Carnete de cecuri" "-" SE VA CREDITA

b) obligaţia faţă furnizor

Contul 401P "Furnizori" "-" SE VA DEBITA

401	=	5126	300.000
"Furnizori"		"Carnete de cecuri”	

Operaţiunile economice, consemnate pe documentele justificative prezentate, se vor inregistra în contabilitate astfel:

- **<u>cronologic</u>**: (cu formule contabile) în “Registrul jurnal”
- **<u>sistematic</u>:** în fişele de cont

Iată cum se reprezintă Registrul jurnal în care s-au înregistrat operaţiunile cuprinse în miniexerciţiu:

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul, nr., data)	Explicaţii	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8
			Report				
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
113	1810	Cec num.	Ridicat numerar	5311	581	300.000	300.000
114		Chit.	Încasat venituri vânzări	5311	707	118.000	118.000
115		Dp. c.	Acordat avans din profit	461	5311	250.000	250.000
116		Chit.	Încasat dobândă din împr.	5311	766	50.000	50.000
117		F.V. - chit.	Depus numerar	581	5311	118.000	118.000
118		Extr. ct.	Ridicat numerar	581	5121	300.000	300.000
119		O.P.	Înfiinţat cec	%	5121	.....	500.200
			- disponibil	581		500.000	
			- valoare carnet	604		200	
120		O.P.	Achitat un furnizor	401	5121	620.000	620.00
121		Extr. ct.	Primit numerar din casierie	5121	581	118.000	118.000
122		Extr. ct.	Înfiinţat cec	5126	581	500.00	500.00
123		Filă cec	Achitat cu cec	401	5126	300.000	300.000
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

Şi iată cum se prezintă fişele de cont ale conturilor “Conturi la bănci în lei” şi “Casa în lei”.

FIŞA DE CONT PENTRU OPERAŢII DIVERSE

CONTURI LA BĂNCI ÎN LEI

Simbol cont	Pagina
5121	1

Data	Document		EXPLICAŢII	Simbol cont coresp.	Debit	Credit	D/C	Sold
99...	Fel	Nr.						
18. 10			REPORT		4200000			4200000
	RJ	118	Ridicat numerar			300000		3900000
		119	Înfiinţat cec			500200		3399800
		120	Achitat un furnizor			620000		2779800
		121	Primit din casierie		118000			2897800
			TOTAL LA 18.10		4318000	1420200		2897800

FIŞA DE CONT PENTRU OPERAŢII DIVERSE

CASA ÎN LEI

Simbol cont	Pagina
5311	1

Data	Document		EXPLICAŢII	Simbol cont coresp.	Debit	Credit	D/C	Sold
99...	Fel	Nr.						
18. 10			REPORT		0			0
	RJ	113	Ridicat numerar	581	300000			300000
		114	Venituri vânzări	707	118000			418000
		116	Dobândă impr.		50000			468000
		115	Avans din profit	461		250000		218000
		117	Depus numerar	581		118000		100000
			TOTAL LA 18.10		468000	368000		100000

De reţinut că, o dată încheiate înregistrările operaţiilor care au avut loc într-o zi, soldul conturilor "Casa în lei" şi "Conturi la bănci în lei", consemnate în fişele de cont, trebuie să fie egale cu soldul din registrul de casă respectiv, cu extrasul de cont.

Verificaţi acest lucru!

Notă : Fişele de cont "se închid", de regulă, numai la sfârşitul lunii, în vederea întocmirii balanţei de verificare.

CAPITOLUL 4

CONTABILITATEA STOCURILOR

CE SUNT STOCURILE?

Stocurile reprezintă elemente patrimoniale din categoria activelor circulante, care pot fi consumate la prima utilizare sau vândute în starea inițială ori după prelucrarea lor într-un proces tehnologic. În categoria stocurilor sunt cuprinse, aşa cum s-a arătat la un capitol anterior, materiile prime, materiale consumabile, semifabricatele, produsele finite, mărfurile şi ambalajele, obiectele de inventar.

De interes, pentru contabilitate, este, în primul rând, EVALUAREA stocurilor, ca urmare a faptului că atât intrările (aprovizionările), cât şi ieşirile (consumurile sau vânzările) de stocuri se fac la preţuri diferite pentru acelaşi produs, în raport cu lotul din care aparţine. În cazul unei materii prime, spre exemplu, cauciucul brut, în cursul unei luni pot fi mai multe aprovizionări; ca urmare a "mobilităţii" preţurilor, este de presupus că preţul fiecărui lot aprovizionat este diferit. În aceeaşi perioadă, pentru realizarea producţiei (să presupunem, anvelope), se va da în consum cauciuc brut, din existentul aflat în magazie, de mai multe ori.

Se poate pune, deci, întrebarea: care este valoarea materiei prime dată în consum?

Întrebarea este justificată deoarece în depozit s-au adus mai multe loturi din acelaşi produs, cu caracteristici fizice identice, diferenţiate numai prin preţul la care au fost achiziţionate. Au fost date în consum diverse cantităţi care au provenit, de asemenea, din mai multe loturi.

Răspunsul la întrebarea enunţată mai sus este necesar pentru stabilirea a două elemente foarte importante pentru contabilitate, şi anume:

■ Valoarea consumului de materie primă, care va servi la calculul costului de producţie;

■ Valoarea stocului final rămas în depozit la sfârşitul perioadei, care va servi la inventariere.

Există o soluţie foarte simplă care poate fi aplicată în scopul obţinerii datelor de mai sus; este vorba de metoda **"costului istoric"** care presupune evaluarea cantităţilor ieşite la costul individual la care au fost achiziţionate. Metoda este dificil de aplicat în situaţia unor mişcări frecvente şi a unui număr mare de repere; în acelaşi timp, legislaţia în vigoare prevede că stocurile vor fi evaluate prin una din următoarele metode: *costul mediu ponderat* (CMP) *"prima intrare-prima ieşire"* (FIFO) *"ultima intrare-prima ieşire"* (LIFO) sau metoda preţurilor standard.

Iată, în cele ce urmează, caracteristicile principale ale acestor metode:

PRIMA INTRARE - PRIMA IEŞIRE (FIFO)

Metoda se bazează pe principiul potrivit căruia "loturile procurate primele sunt şi primele ieşite" ceea ce determină faptul că ultimele loturi rămân în stoc şi vor impune preţul de inventariere.

Algoritmul metodei:

■ se determină valoarea soldului maxim disponibil adunând la soldul iniţial, valoarea intrărilor în cursul perioadei

sold maxim disponibil = sold iniţial + valoare intrări

■ se determină soldul la inventariere, înmulţind cantitatea inventariată cu preţul ultimului lot

sold inventar = Q * preţul ultimului lot

■ se stabileşte valoarea vânzărilor, scăzând din soldul maxim disponibil, soldul de la inventariere

valoare vânzări = sold maxim disponibil - sold inventar

Pentru o mai bună înţelegere, să urmărim un exerciţiu practic:

1) Soldul iniţial la produsul "A"	800 kg * 100 lei =	80.000 lei
2) Intrări în cursul perioadei	200 kg * 110 lei =	22.000 lei
	300 kg * 120 lei =	36.000 lei

100 kg * 125 lei = 12.500 lei

TOTAL 70.500 lei

3) Sold stabilit la inventariere
140 kg
- 100 kg * 125 lei = 12.500 lei
- 40 kg *120 lei = 4.800 lei

Notă: prin cântărire s-a inventariat cantitatea de 140 kg. Valoarea s-a stabilit potrivit principiului metodei FIFO, considerând că prețurile produselor din stoc vor fi prețurile ultimelor loturi aprovizionate (în cazul nostru, din stocul de 140 kg, 100 vor fi evaluate la prețul ultimului lot care a fost tot de 100 kg, iar diferența de 40 kg se presupune că provine din antepenultimul lot, acela de 300 kg și, deci, va fi evaluat la prețul de 120 lei)

4) Se stabileşte valoarea ieşirilor

(80.000 + 70.500) - 17.300 = 133.200

Această metodă este avantajoasă prin aceea că asigură o corespondență directă între elementele de calcul şi fluxul fizic al stocurilor şi, în acelaşi timp, soldurile finale sunt evaluate în jurul valorii de piață.

ULTIMA INTRARE - PRIMA IEŞIRE (LIFO)

Metoda se bazează pe principiul potrivit căruia loturile procurate ultimele sunt consumate primele, iar primele rămân în stoc şi vor impune prețul la inventariere.

Algoritmul metodei

- se determină valoarea soldului maxim disponibil ca şi în cazul anterior
- se determină soldul la inventariere, înmulțind cantitatea inventariată cu prețul primului lot
- se stabileşte valoarea vânzărilor, scăzând din soldul maxim disponibil soldul la inventariere

Utilizând datele din exemplul anterior, vom obține:

1) sold maxim disponibil: 80.000 (stoc inițial) + 70.500 (intrări) = 150.500

2) sold la inventariere : 140 Kg * 100 lei (prețul primului lot) = 14.000

3) valoarea vânzărilor: 150.500 - 14.000 = 136.500
S. MxD S.Iv

COSTUL MEDIU PONDERAT C.M.P.

Metoda constă în stabilirea unui cost mediu, care va fi aplicat stocului final stabilit prin inventariere, obținând astfel valoarea soldului final.

Precizare: noțiunile de stoc şi sold se utilizează astfel:

pentru cantități: STOC

pentru valori: SOLD

Prețul mediu se stabileşte cu ajutorul următoarei formule de calcul

$$P = \frac{80.000 + 70.500}{800 + 600} = \frac{150.500}{1.400} = 107{,}50 \text{ lei}$$

2) soldul final: 140 Kg * 107,50 lei = 15.050

3) valoarea ieşirilor: 150.500 - 15.050 = 135.450 lei

Din cele parcurse până în prezent, să reținem:

- la intrarea în patrimoniu, stocurile se evaluează la costul de achiziție (procurare) sau la costul de producție, dacă sunt realizate prin mijloace proprii.
- la ieşirea din patrimoniu, evaluarea se face utilizând una din cele trei metode: FIFO, LIFO, CMP.

Evidența și evaluarea stocurilor se poate conduce și după metoda costului prestabilit sau prețul standard atât pentru intrări, cât și pentru ieșiri.

Prețurile standard reprezintă prețuri medii pe produs, actualizate cel puțin o dată pe an. Ele se mai numesc și prețuri de înregistrare.

Evident că fiecare aprovizionare, deci intrare în patrimoniu, se face nu numai la prețuri diferite de prețul standard (prestabilit), dar, adesea, la prețuri diferite de la lot la lot.

Metoda de evidențiere a stocurilor la prețuri standard presupune colectarea distinctă a diferențelor de preț între prețurile de achiziție ale diverselor loturi și prețurile standard. Deci, înregistrările vor fi efectuate concomitent cu valoarea la prețul standard al bunurilor achiziționate și cu valoarea diferențelor de preț între prețul de achiziție și cel prestabilit.

Relația care exprimă cele de mai sus este:

Preț achiziție	=	Preț standard	±	Diferența de preț
(EFECTIV)		(PRESTABILIT)		

Spre exemplu, să presupunem că se aprovizionează produsul "A" (material consumabil), achitând furnizorului prețul înscris în factură de 600.000 lei. Prețul standard pentru produsul "A", valabil pentru perioada în care s-a făcut aprovizionarea, este de 550.000 lei.

Înregistrarea aprovizionării cu produsul "A" se va face astfel:

- la prețul standard - 550.000 lei
- diferență nefavorabilă - 50.000 lei

Dacă dorim să verificăm relația precizată anterior, vom observa că:

600.000 = 550.000 + 50.000

Rezultă că, în ceea ce privește înregistrarea intrărilor de stocuri prin metoda prețurilor standard, nu există dificultăți deosebite.

Acestea apar, însă, atunci când va fi necesar să se înregistreze, prin aceeași metodă, ieșirile.

În acest caz se procedează oarecum similar, în sensul că se vor înregistra ieșirile evaluate la prețul standard și, deasemenea, separat, diferențele de preț aferente. Acest ultim aspect, al diferențelor de preț aferente bunurilor ieșite, ridică problema determinării lor cât mai exacte. Pentru a determina diferențele de preț se utilizează un coeficient de repartizare obținut prin formula:

$$C = \frac{\text{soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul anului}}{\text{sol..ul inițial al stocurilor la preț de înregistrare (standard)} + \text{valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul anului}}$$

Coeficientul astfel obținut se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite evaluate la preț standard, rezultatul reprezentând diferențele de preț aferente acestora. Să presupunem, utilizând exemplului anterior, că, în cursul perioadei, a ieșit din patrimoniu produsul "A", evaluat la preț standard de 400.000 lei. Pentru a putea rezolva exercițiul, vom considera că suntem în prima lună a anului și soldurile inițiale sunt 10.000 pentru diferențele de preț și 200.000 pentru stocul de produse A.

Trebuie să aflăm care este valoarea reală a cantităților ieșite în cursul lunii.

Etape

- se determină valoarea la preț standard a bunurilor ieșite (se dă în temă) 400.000
- se calculează coeficientul de repartizare

$$C = \frac{10.000 + 50.000}{200.000 + 600.000} * 100 = \frac{60.000}{800.000} * 100 = 7,5\%$$

- se determină cota-parte de diferența de preț, aferente bunurilor ieșite

400.000 * 7,5% = 30.000

■ valoarea la cost efectiv a bunurilor ieşite este de :

400.000 + 30.000 = 430.000

Contabilitatea stocurilor poate fi condusă în două moduri:

■ înregistrând toate operaţiile de intrare şi ieşire în momentul producerii lor, astfel încât să se cunoască în orice moment situaţia cantitativă şi valorică a bunurilor existente, metodă denumită: **INVENTAR PERMANENT**

■ înregistrând ieşirile ca diferenţă între valoarea stocurilor iniţiale plus valoarea intrărilor şi valoarea stocurilor finale determinate pe baza inventarierii, metodă denumită: **INVENTAR INTERMITENT**

De reţinut că, în conformitate cu principiul permanenţei metodelor, în cursul unui an financiar, metodele de evaluare şi evidenţă nu pot fi schimbate, ceea ce presupune că, o dată optat către o anumită metodă, toate lucrările contabile se vor realiza într-un singur fel.

ŞI ACUM, CONTABILITATEA MATERIILOR PRIME ŞI A MATERIALELOR

Se utilizează următoarele conturi:

a) 300 A "Materii prime"

Ţine evidenţa existenţei şi a mişcării materiilor prime, la preţul de înregistrare (standard)

D: valoarea materiilor prime intrate din diverse surse

C: valoarea materiilor prime ieşite pe diverse destinaţii

S: valoarea materiilor prime existente

b) 301 A "Materiale consumabile"

Ţine evidenţa existenţei şi a mişcărilor materialelor consumabile, evaluate la preţul de înregistrare.

D: valoarea materialelor intrate din diverse surse

C: valoarea materialelor ieşite pe diverse destinaţii

S: valoarea materialelor existente

c) 308 A/p "Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale"

Ţine evidenţa diferenţelor de preţ între preţul de înregistrare şi costul de achiziţie al materiilor prime şi al materialelor.

D: diferenţele în plus aferente intrărilor şi diferenţele în minus aferente ieşirilor

C: diferenţele în minus aferente intrărilor şi diferenţele în plus aferente ieşirilor

Să evidenţiem funcţia contabilă a acestor conturi, urmărind "fluxul logic" al operaţiunilor economice care au ca obiect dinamica stocurilor de materii prime şi materiale. În conformitate cu prevederile Regulamentului de aplicare a legii contabilităţii, înregistrările ce urmează au la bază metoda de evidenţă a preţurilor standard (prestabilite).

1. Aprovizionarea de la furnizori, cu materii prime, la cost de achiziţie 300.000. Preţul standard al materiilor prime aprovizionate este de 250.000.

			costul de achiziţie
			obligaţia totală
%	=	401	300.000 conf. factură
		"Furnizori"	
			250.000 preţul standard
300			
"Materii prime"			
308			50.000 diferenţă în plus
"Diferenţă de preţ			(preţ standard-
materii prime"			cost achiziţii)

2) Aprovizionarea de la furnizor, cu materii prime, la cost de achiziţie 225.000; preţul standard al materiilor prime aprovizionate este de 250.000

300 "Materii prime"	=	%	
		401 "Furnizori"	250.000 preţul standard 225.000 costul de achiziţie
		308 "Diferenţe de preţ la materii prime"	25.000 diferenţă în minus preţ standard - cost de achiziţie

3) Aprovizionarea cu materiale consumabile a căror achitare s-a făcut din avansuri de trezorerie*

***Notă:** sume în numerar, "avansate" unor angajaţi în scopul procurării unor bunuri, executării unor deplasări etc.

3.1. iniţial, acordarea avansului

542 "Avansuri trezorerie"	=	5311 "Casa în lei"	200.000

3.2. procurarea de materiale consumabile şi justificarea avansului

301 "Materiale consumabile"	=	542 "Avansuri de trezorerie"	200.000

4) Intrări de materiale ca aport la capitalul social

4.1. iniţial, subscrierea capitalului social

456 "Decontări cu acţionarii şi asociaţii privind capitalul"	=	1011 "Capital social subscris nevărsat"	100.000

4.2. vărsarea aportului în natură, sub formă de materiale

301 "Materiale consumabile"	=	456 "Decontări cu acţionarii şi asociaţii privind capitalul"	60.000

4.3. evidenţa vărsării capitalului social subscris

1011 "Capital social subscris nevărsat"	=	1012 "Capital social subscris vărsat"	60.000

Notă: Diferenţa de 40.000 se varsă obligatoriu în bani.

5) Intrarea de materiale primite prin donaţie

301 "Materiale consum"	=	771 "Venituri excepţionale din operaţii de gestiune"	800.000

Fluxul operaţiilor continuă cu ieşirile de materii prime şi materiale. Principala destinaţie pentru aceste bunuri economice o constituie "darea în consum", respectiv consumarea în cadrul proceselor de producţie, unde, ca urmare a prelucrării lor, vor fi transformate în produse finite.

Există, de asemenea, şi alte tipuri de ieşiri, cum sunt: trimiterea la terţi spre prelucrare, vânzarea ca mărfuri prin magazinele proprii, eventualele pierderi suferite în urma unor calamităţi etc.

1) Darea în consum a materiilor prime

600 "Cheltuieli cu materii prime"	=	300 "Materii prime"	

1.1. Evidenţierea dării în consum de materii prime la preţ standard 100.000

(costul de achiziţie 125.000) 600 "Cheltuieli cu materii prime"	=	%	125.000
		300 "Materii prime"	100.000
		308 "Diferenţe de preţ la materii prime"	25.000

1.2. Evidenţierea dării în consum de materii prime la preţ standard 100.000

(cost de achiziție 70.000)

%	=	300 "Materii prime"	100.000
600 "Cheltuieli cu materii prime"			70.000
308 "Diferențe de preț"			30.000

2) Expedierea de materii prime la terți, pentru prelucrare

2.1. Expedierea

351 "Materii și materiale aflate la terți"	=	300 "Materii prime"	100.000

2.2. Returnarea materiilor prime prelucrate

300 "Materii prime"	=	351 "Materii și materiale aflate la terți"	100.000

2.3. Costul prelucrării

%	=	401 "Furnizori"	70.800
628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți"			60.000
4426 "T.V.A. deductibilă"			10.800

3) Transformarea în mărfuri, pentru vânzarea în magazinul propriu

371 "Mărfuri"	=	%	**130.000**
		300 "Materii prime"	30.000
		301 "Materiale consumabile"	100.000

4) Înregistrarea pierderilor nerecuperabile produse de calamități

671 "Cheltuieli excepționale din operații de gestiune"	=	%	15.000
		300 "Materii prime"	10.000
		301 "Materiale consumabile"	5.000

CONTABILITATEA PRODUSELOR FINITE

În legătură cu operațiunile privind produsele finite, este necesar să se cunoască următoarele:

- produsele se obțin în urma proceselor tehnologice, în tot cursul lunii, rezultând de aici faptul că nu se cunoaşte, în momentul obținerii lor, costul real.

- produsele obținute se predau la magaziile de produse finite, ocazie cu care, pentru evaluarea lor, se stabileşte un preț prestabilit, numit preț standard.

- la sfârşitul lunii se determină costul real al produselor finite obținute prin însumarea cheltuielilor efectuate pentru realizarea produselor, stabilindu-se, deci, *COSTUL EFECTIV.*

- se compară valoarea produselor finite obținute exprimată în **cost efectiv** cu valoarea produselor finite exprimată în **preț standard,** stabilindu-se astfel diferențele de preț aferente.

SĂ MAI AVEM, DECI, ÎN VEDERE ŞI FAPTUL CĂ:

- în cursul lunii au loc livrări de produse finite către clienți; clienților produsele finite le vor fi vândute la prețul cu ridicata (de livrare), care include costul de producție şi profitul producătorului. În documentele de livrare (factura) va fi trecută şi componenta fiscală - în acest caz, taxa pe valoarea adăugată. Totodată, deoarece livrarea a avut loc înainte de stabilirea costului efectiv, trebuie să reținem că gestiunea

magaziei de produse finite este încărcată cu valoarea stabilită pe baza prețului standard.

Pentru edificare, iată o schemă a algoritmului operațiilor descrise mai sus:

1	Obținere produse finite și predare la magazii / PREȚ STANDARD	2	Livrare către clienți / PREȚ CU RIDICATA + T.V.A. / PREȚ STANDARD
3	Stabilirea costului efectiv și a diferențelor de preț	4	Repartizarea diferențelor de preț și descărcarea gestiunii cu produsele livrate

■ la sfârşitul lunii se va efectua, din proprie inițiativă, operațiunea de "descărcare a gestiunii" cu valoarea la preț standard a produselor finite, livrate clienților şi diferențele de preț aferente.

CONTURILE CARE ASIGURĂ EVIDENȚA PRODUSELOR FINITE

345 A "Produse finite"

Ține evidența existenței şi a mişcării produselor finite, evaluate la prețul standard

D: valoarea produselor finite obținute în cursul lunii

C: valoarea produselor finite ce au fost livrate în cursul lunii (operația se numeşte "descărcarea gestiunii" şi se efectuează la sfârşitul lunii)

S: valoarea produselor finite existente

348 A/p "Diferențe de preț la P.F."

Ține evidența diferențelor dintre valoarea produselor finite exprimată în cost efectiv şi valoarea produselor finite exprimată în preț standard.

D: diferențele nefavorabile aferente produselor finite obținute, precum şi diferențele favorabile aferente produselor finite livrate, la operația de descărcare a gestiunii.

C: diferențele favorabile aferente produselor finite obținute, precum şi diferențele nefavorabile aferente produselor finite livrate, la operația de descărcare a gestiunii.

S: diferențele de preț aferente produselor finite existente.

În cele ce urmează să exemplificăm modul de înregistrare, în contabilitatea cronologică, a operațiunilor cu produse finite:

1 obținerea de produse finite la preț standard 8.000.000

a) natura operațiunii: obținerea de produse finite

b) elemente care suferă modificări:

valoarea produselor finite din magazie

volumul veniturilor (latente potențiale*)

* se consideră că produsele aflate în magazie reprezintă un venit potențial, în sensul că, o dată cu vânzarea lor către clienți, acest venit latent se va transforma într-un venit cert.

c) conturile care țin evidența elementelor ce suferă modificări:

345 A"Produse finite"

711 P "Venituri din producția stocată"

d) sensul modificărilor: valoarea produselor finite va creşte

volumul veniturilor va creşte

e) aplicarea regulilor de funcționare a conturilor

- contul 345 "Produse finite" fiind un cont de activ şi, înregistrând o majorare, se va debita
- contul 711 "Venituri din producția stocată" fiind un cont de pasiv şi, înregistrând o majorare, se va credita

f) formula contabilă

345 "Produse finite"	=	711 "Venituri din producția stocată"	8.000.000

2 Se stabileşte la sfârşitul lunii costul efectiv la 7.500.000 lei

Diferența de preț se obține comparând costul efectiv cu prețul standard, deci:

7.500.000 - 8.000.000 = - 500.000

Semnul "-" ne indică felul diferenței, în acest caz, o diferență favorabilă (Cef<Pst)

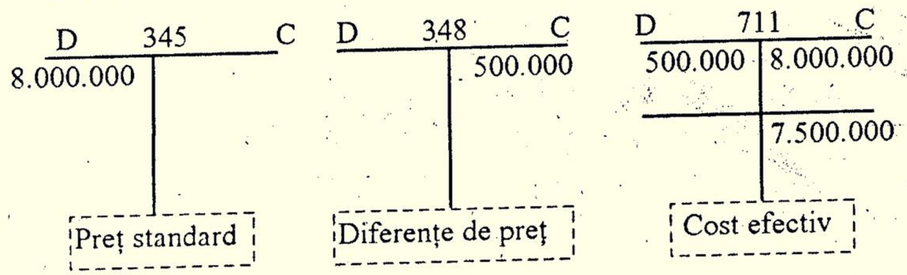
711 "Venituri din producția stocată"	=	348 "Diferențe de preț P.F."	500.000

Iată şi analiza contabilă a acestei operațiuni:

348 A/p "Diferențe de preț", diminuare, se va credita

711 P "Venituri producție stocată", diminuare, se va debita

Să urmărim acum situația conturilor afectate:



Rezultă, din cele de mai sus, faptul că, în contul "Venituri din producția stocată"la sfârşitul lunii, se găseşte valoarea produselor finite obținute, exprimată în cost efectiv. Totodată, se observă şi corelația care se stabileşte între soldurile acestor conturi respectiv:

S.ct.711 = S.ct.345 + S.ct.348

3 Se stabileşte costul efectiv la 9.000.000 (enunțul reprezintă o altă variantă față de cea propusă la pct.2)

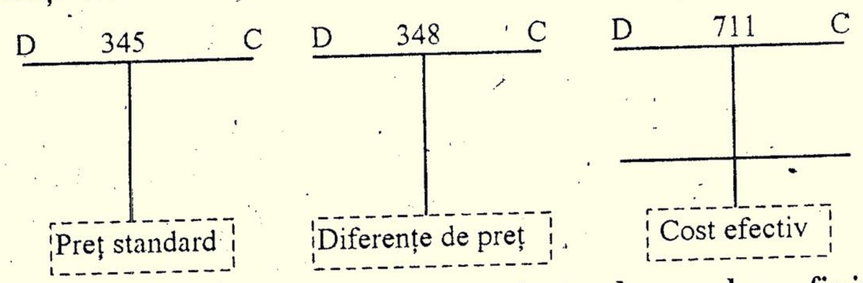
Comparăm Cef şi Pst. astfel:

9.000.000 - 8.000.000 = +1.000.000

Semnul "+" indică felul diferenței, în acest caz, o diferență nefavorabilă (cef > Pst)

348 "Diferența de preț"	=	711 "Venituri din prod. stocată"	1.000.000

Verificați dvs. corelația dintre conturile afectate, în acest al doilea caz!

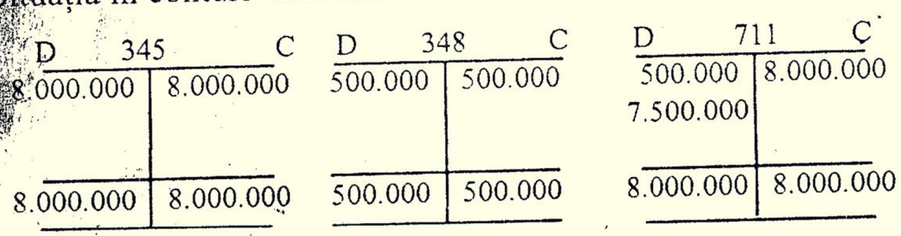


4) Presupunând că întreaga cantitate de produse finite a fost livrată clienților, să se înregistreze descărcarea gestiunii

Varianta 1: cu diferența de preț favorabilă

711 "Venituri din producția stocată"	=	345 "Produse finite"	8.000.000
348 "Diferențe de preț"		711 "Venituri din producția stocată"	500.000

Situația în conturi va fi următoarea:



Varianta 2: cu diferența de preț nefavorabilă

711 "Venituri din producția stocată"	=	%	9.000.000
		345 "Produse finite"	8.000.000
		348 "Diferențe de preț"	1.000.000

Înscrieți dumneavoastră modificările în conturi!

D 345 C	D 348 C	D 711 C
8.000.000	1.000.000	8.000.000
		1.000.000

Utilizând cunoştinţele acumulate până în prezent, să rezolvăm un exerciţiu care să cuprindă toate operaţiunile ce se derulează cu produse finite:

La S.C. "SPERANŢA" S.R.L., în luna curentă, au loc următoarele operaţii:

1. Se obţin şi se predau la magazie produse finite evaluate la preţ standard, 1.000.000 lei.

2. Se livrează clienţilor produse finite conform facturii nr. 86, astfel:

- produse finite la preţ cu ridicata =1.300.000
- taxă pe valoarea adăugată -18% = 234.000

Valoarea la preţ standard a produselor livrate este de 800.000 lei.

3. La sfârşitul lunii, se stabileşte costul efectiv al produselor finite obţinute: 950.000 lei.

SĂ REZOLVĂM!

1. Obţinerea de produse finite:

345 "Produse finite"	=	711 "Venituri din producția stocată"	1.000.000

2. Livrarea către clienţi de produse finite şi T.V.A.

Fiind o operaţiune nou întâlnită, să derulăm analiza contabilă pentru a obţine formula:

Elementele care suferă modificări:

a) drepturile de creanţă (pag. 67) asupra clienţilor

b) volumul veniturilor realizate din vânzarea produselor finite *

* Ca urmare a prevederilor legislaţiei în vigoare privind T.V.A., se consideră că, în momentul livrării bunurilor către beneficiari, furnizorul **a realizat un venit,** deci nu este condiţionată realizarea venitului de momentul încasării efective a bunurilor livrate, ci numai de momentul livrării (se va reveni asupra acestui aspect atunci când vom discuta despre *exigibilitatea T.V.A.*).

c) valoarea T.V.A. ce se datorează de către clienţi proporţional cu valoarea produselor livrate

Conturile care ţin evidenţa acestor elemente:

411 A "Clienţi"

701 P "Venituri din vânzarea produselor finite"

4427 P "T.V.A. colectată"

Sensul modificărilor

- drepturile de creanţă vor înregistra o majorare (+)
- veniturile vor înregistra o majorare (+)
- T.V.A./c va înregistra o majorare (+)

Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor

411 A "Clienţi" "+" => SE VA DEBITA

701 P "Venituri din vânzarea produselor finite" "+" => SE VA CREDITA

4427 P "T.V.A./c" "+" => SE VA CREDITA

Formula contabilă

411 "Clienți"	=	% 701 "Venituri din producția stocată" 4427 "T.V.A./colectată"	1.534.000 1.300.000 234.000

3. Înregistrarea diferențelor de preț aferente produselor finite obținute

Cef	-	PSt	=	Dif
950.000	-	1.000.000	=	-50.000
				(Dif. favorabilă)

711 "Venituri din producția stocată"	=	348 "Diferențe de preț la produse finite"	50.000

4. Din proprie inițiativă, la sfârșitul lunii, trebuie să înregistrăm descărcarea gestiunii cu valoarea produselor finite livrate, exprimată în preț standard.

711 "Venituri din prod. stocată"	=	345 "Produse finite"	Valoarea produselor finite livrate clienților la preț standard
348 "Diferențe de preț"	=	711 "Venituri din prod. stocată"	Diferență de preț aferentă

CE SUME SE CUNOSC DINTRE CELE NECESARE COMPLETĂRII FORMULEI DE DESCĂRCARE A GESTIUNII ?

- se cunoaşte valoarea produselor finite livrate clienților la prețul standard (se dă în exercițiu 800.000 lei)

- se cunoaşte costul efectiv al ÎNTREGII cantități de produse finite obținute = 950.000
- se cunoaşte diferența de preț aferentă ÎNTREGII cantități de produse finite obținute = 50.000 lei

Rezultă, deci, că nu se cunosc elementele (cost efectiv, diferențe) aferente livrărilor. Pentru a le afla, se procedează la REPARTIZAREA DIFERENȚELOR DE PREȚ AFERENTE IEŞIRILOR, după următorul algoritm:

1. Se determină un coeficient de repartizare

2. Se aplică coeficientul de repartizare obținut asupra valorii la preț standard a ieşirilor, obținându-se astfel diferențele de preț aferente fiecărei naturi de ieşire.

$$K = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul anului}}{\text{Soldul inițial al produselor finite la preț de înregistrare} + \text{Valoarea produselor finite obținute în cursul perioadei, cumulat de la începutul anului}}$$

Presupunând că exercițiul se referă la luna ianuarie şi soldul diferențelor de preț este de 10.000 lei iar al produselor finite de 200.000, coeficientul de repartizare va fi egal cu:

$$K = \frac{10.000 + 50.000}{200.000 + 1.000.000} * 100 = \frac{60.000}{1.200.000} * 100 = 5\%$$

Diferența de preț aferentă produselor finite livrate va fi egală cu:

Valoarea P.F. livrate la preț standard	*	K	=	1.300.000 * 5% = 65.000

Să ne întoarcem la formula contabilă de descărcare a gestiunii, utilizând sumele determinate mai sus:

711 "Venituri din producţia stocată"	=	345 "Produse finite"	Valoarea produselor finite livrate clienţilor la preţ standard

Să ne amintim de relaţia dintre soldurile celor trei conturi:

Sct 711 = Sct 345 ± + Sct 348

Pentru a afla, în cazul nostru, valoarea produselor finite livrate clienţilor la cost efectiv, vom scădea din valoarea produselor finite livrate clienţilor la preţ standard diferenţa de preţ calculată.

800.000 - 65.000 = 735.000

Formulele contabile complete pentru descărcarea gestiunii cu care încheiem exerciţiul sunt, deci, următoarele:

348 "Diferenţe de preţ	=	711 "Venituri din producţia stocată"	65.000
711 "Venituri din prod. stocată"	=	345 "Produse finite"	735.000

Să urmărim, în cele ce urmează, un exerciţiu în care vom avea de rezolvat situaţia diferenţelor de preţ nefavorabile. Exerciţiul se referă tot la luna ianuarie, soldul diferenţelor de preţ fiind de 60.000 lei, iar al produselor finite 500.000 lei.

La S.C. "ALBATROS" S.R.L., în luna curentă, au loc următoarele operaţii:

1. Se obţin şi se predau la magazie produse finite realizate la preţ standard = 3.000.000

2. Se livrează clienţilor produse finte conform facturii nr. 116, astfel:

- produse finite la preţ cu ridicata = 3.600.000 lei
- taxă pe valoarea adăugată 18% = 648.000 lei

Valoarea la preţ standard a produselor finite livrate este de 2.500.000 lei

3. La sfârşitul lunii se stabileşte costul efectiv al produselor finite obţinute = 3.800.000 lei.

Să rezolvăm!

1. Obţinerea de produse finite

345 "Produse finite"	=	711 "Venituri din producţia stocată"	3.000.000

2. Livrarea către clienţi de produse finite şi T.V.A.

411 "Clienţi"	=	%	4.248.000
		701 "Venituri din vânzarea produselor finite"	3.600.000
		4427 T.V.A. colectată	648.000

3. Înregistrarea diferenţelor de preţ aferente produselor finite obţinute

Cef	-	PSt	=	Dif
3.800.000	-	3.000.000	=	+800.000

348 "Diferenţe de preţ la produse finite"	=	711 "Venituri din producţia stocată"	800.000

Din proprie iniţiativă, la sfârşitul lunii, se înregistrează descărcarea gestiunii cu valoarea produselor finite livrate, exprimată în preţ standard.

Pentru a putea efectua această înregistrare, să determinăm diferenţele de preţ aferente produselor finite livrate clienţilor.

$$K = \frac{60.000 + 800.000}{500.000 + 3.000.000} * 100 = 24,57\ \%$$

Diferența de preț aferentă:

Valoarea produselor finite livrate clienților la preț standard	* K = 2.500.000 * 24,57% = 614.250

Formula contabilă pentru înregistrarea descărcării gestiunii:

711 "Venituri din producția stocată"	=	%	3.114.250
		345 "Produse finite"	2.500.000
		348 "Diferențe de preț la produse finite"	614.250

Am parcurs împreună principalele operații referitoare la produsele finite, evidențiind modul lor de înregistrare în contabilitatea cronologică.

Să încercăm să poziționăm aceste operații într-un context mai larg, pentru a putea desprinde coordonatele de bază în ceea ce privește activitățile economice, respectiv efectuarea cheltuielilor, realizarea veniturilor și obținerea rezultatelor financiare (de forma profiturilor sau a pierderilor).

Vom învăța, cu această ocazie, o succesiune de înregistrări contabile care se efectuează, din proprie inițiativă, la sfârșitul fiecărei luni, la toate societățile comerciale. Aceste înregistrări sunt grupate într-un modul ce poate fi denumit "închiderea cheltuielilor și închiderea veniturilor" și au ca scop evidențierea rezultatului financiar al activității desfășurate în luna respectivă. Ca "măsură" a rezultatului financiar se utilizează contul "Profit și pierdere", care funcționează astfel:

D Profit și pierdere C	
CHELTUIELI	VENITURI
S.D. "PIERDERE" (CHELTUIELI > VENITURI)	

D Profit și pierdere C	
CHELTUIELI	VENITURI
	S.C. "PROFIT" (VENITURI > CHELTUIELI)

Pentru a realiza obiectivele propuse, să rezolvăm împreună următorul exercițiu:

În luna ianuarie, la S.C. "SPERANȚA" S.R.L., soldul diferențelor de preț aferente produselor finite este de 40.000 lei, iar al produselor finite, de 700.000 lei.

Operațiunile economico-financiare, care au loc, sunt prezentate mai jos:

1. Se înregistrează aprovizionarea cu materii prime de la furnizori, astfel:
   - materii prime 2.000.000
   - T.V.A. 360.000
2. Se dau în consum materii prime = 1.500.000 lei
3. Se achită cu filă de cec, din carnetul de cecuri, obligația față de furnizor
4. Se înregistrează obligația societății față de personalul angajat în legătură cu plata salariilor = 1.000.000 lei
5. Se obțin produse finite la preț standard = 2.100.000 lei; produsele se predau la magazie
6. Se înregistrează achitarea, prin contul de la bancă, a consumului de energie electrică, astfel:
   - energie = 200.000
   - T.V.A. = 36.000
7. Se livrează către clienți produse finite, astfel:
   - la preț cu ridicata = 2.800.000
   - T.V.A. = 504.000

Valoarea produselor finite livrate clienților, evaluată la preț standard, este de 1.900.000

8. Se primește, în contul de la bancă, contravaloarea produselor finite livrate clienților.

9. Operațiuni din proprie inițiativă la sfârșitul lunii (stabilirea costului efectiv, repartizarea diferențelor de preț, descărcarea gestiunii, închiderea cheltuielilor şi închiderea veniturilor).

1. Aprovizionarea cu materii prime:

%	=	401 "Furnizori"	2.360.000
300 "Materii prime"			2.000.000
4426 "T.V.A. deductibilă"			360.000

2. Darea în consum a materiilor prime

600 "Cheltuieli cu materiile prime"	=	300 "Materii prime"	1.500.000

3. Achitarea obligației față de furnizorul de materii prime

401 "Furnizori"	=	5126 "Carnete de cecuri "	2.360.000

4. Înregistrarea obligației privind salariile

641 "Cheltuieli cu salariile"	=	421 "Personal - remunerații datorate"	1.000.000

5. Obținerea de produse finite la preț standard

345 "Produse finite"	=	711 "Venituri din producția stocată"	2.100.000

6. Achitarea consumului de energie electrică

%	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	236.000
605 "Cheltuieli cu energia şi apa"			200.000
4426 "T.V.A. deductibilă"			36.000

7. Livrarea produselor finite către clienți

411 "Clienți"	=	%	3.304.000
		701 "Venituri din vânzarea P.F."	2.800.000
		4427 "T.V.A colectată"	504.000

8. Primirea contravalorii produselor livrate

5121 "conturi la bănci în lei"	=	411 "Clienți"	3.304.000

Urmează acum operațiunile ce se efectuează din proprie inițiativă la sfârşitul fiecărei luni.

■ Este necesar, în primul rând, să stabilim diferențele de preț.

Pentru aceasta, avem nevoie de costul efectiv, deoarece valoarea acestuia nu a fost inclusă în datele exercițiului. Vom obține costul efectiv, cumulând toate consumurile înregistrate în conturile de cheltuieli:

D 600 C	D 605 C	D 641 C
1.500.000	200.000	1.000.000

■ Costul efectiv al produselor finite realizate va fi egal cu:

1.500.000 + 1.000.000 + 200.000 = 2.700.000
(materii prime) (salarii) (energie)

■ Diferențele de preț vor fi:

Cef	-	Pst	=	Dif.
2.700.000	-	2.100.000	=	+ 600.000 (nefavorabilă)

■ Să le înregistrăm în contabilitate:

348 "Diferențe de preț la produse finite"	=	711 "Venituri din producția stocată"	600.000

■ Să repartizăm diferențele de preț aferente produselor livrate clienților

$$K = \frac{40.000 + 600.000}{700.000 + 2.100.000} * 100 = 22,85\%$$

Diferența aferentă produselor livrate = produsele livrate la preț standard * K

Dif. = 1.900.000 * 22,85% = 434.150

■ Să înregistrăm în contabilitate descărcarea gestiuniii cu valoarea produselor finite livrate

711 "Venituri din prod. stocată"	=	% 345 "produse finite" 348 "Diferențe de preț la produse finite"	2.334.150 1.900.000 434.150

■ Să parcurgem modulul de înregistrări privind determinarea rezultatului financiar(modulul închiderea cheltuielilor şi închiderea veniturilor)

121 "Profit şi pierdere"	=	% 600 "Cheltuieli cu mat. prime" 605 "Cheltuieli cu energia şi apa" 641 "Cheltuieli cu salariile personalului"	**2.700.000** 1.500.000 200.000 1.000.000

%	=	121 "Profit şi pierdere"	**3.165.850**
701 "Venituri din vânzarea P.F." 711 "Venituri din prod. stocată"			2.800.000 365.850

Rezultatul finaciar se va observa din consultarea contului "Profit şi pierdere"

121

D	PROFIT ŞI PIERDERE	C
2.700.000		3.165.850
2.700.000		3.165.850
		S.C. 465.850 "PROFIT"

CONTABILITATEA MĂRFURILOR

Buna înțelegere a modului de efectuare a înregistrărilor în contabilitate a operațiunilor privind mărfurile este condiționată de cunoaşterea modului de formare a prețurilor de vânzare ale acestora.

Mărfurile provin din două surse, respectiv:

■ din producție internă

■ din import

Comercianții procură mărfurile de la furnizori, plătindu-le acestora contravaloarea bunurilor livrate, înregistrând această operație la un "cost de achiziție".

Dacă furnizorul este producător sau importator, costul de achiziție pentru comerciant este prețul cu ridicata (de livrare), astfel:

a) Prețul cu ridicata al producătorilor interni:

Cost + Profit = P.R.P.

b) Prețul cu ridicata al importatorilor:

Valoare în vamă + Taxă vamală + Accize + Marjă (profitul) = P.R.I.

Furnizorii (producători sau importatori) vor înscrie pe documentele de livrare, respectiv pe facturi, componenta fiscală, anume taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, un comerciant se va aproviziona de la un producător cu mărfuri, după cum urmează:

▮ valoare mărfuri la preț cu ridicata	1.000.000
▮ T.V.A. 18%	180.000
▮ total factură	1.180.000

Comerciantul va stabili un preț de vânzare pentru mărfurile achiziționate care să-i asigure compensarea cheltuielilor efectuate şi, în plus, obținerea unui profit. În acest scop, la costul de achiziție va adăuga ceea ce se numeşte "adaos comercial", obținând prețul de vânzare cu amănuntul.

Dar componenta fiscală, T.V.A.?

Conform legislației în vigoare, în mod excepțional, în prețul de vânzare cu amănuntul se va cuprinde şi T.V.A.. Iată cum se formează prețul de vânzare cu amănuntul la o societate comercială care este plătitoare de T.V.A.:

▮ se aprovizionează cu mărfuri de la un producător sau importator, la prețul cu ridicata de 2.000.000.

▮ stabileşte un adaos comercial de 40%

P.R.	2.000.000	360.000 T.V.A.
A.C. 40%	800.000	144.000
P.Am	2.800.000	504.000
P.Am complet	3.304.000	

Dacă societatea comercială este scutită de plata T.V.A., prețul de vânzare se va forma astfel:

P.R.	2.000.000	360.000	T.V.A.
A.C. 40%	800.000	-	-
P.Am	2.800.000	504.000	
P.Am. complet	3.160.000		

De reținut !

■ T.V.A. nu face parte din prețul cu ridicata al producătorului sau al importatorului

■ T.V.A. se include în prețul de vânzare cu amănuntul complet.

■ Nu se calculează adaos comercial la T.V.A. !!!

Sunt necesare precizări în ceea ce priveşte problematica taxei pe valoarea adaugată, fără de care nu pot fi înțelese corespunzător înregistrările operațiilor privind mărfurile.

CE SE POATE SPUNE DESPRE T.V.A.?

■ Este o taxă generală de consum care cuprinde toate fazele circuitului economic, respectiv producția, serviciile şi distribuția până la consumatorii finali.

■ Din punct de vedere fiscal, este un impozit indirect care se stabileşte asupra operațiilor privind TRANSFERUL PROPRIETĂȚII ASUPRA BUNURILOR ŞI PRESTĂRILE DE SERVICII.

■ Este o taxă unică ce se percepe, însă, în mod fracționat, corespunzător valorii adăugate la fiecare stadiu al circuitului economic.

CE ESTE VALOAREA ADĂUGATĂ ?

Valoarea adăugată reprezintă diferența dintre vânzările şi cumpărările aceluiaşi stadiu al circuitului economic.

Exemplu: în cursul unei luni, o societate comercială se aprovizionează cu diverse bunuri şi servicii în valoare de 2.000.000 lei; valorifică produse finite către clienţi de 3.000.000 lei.

Valoare adăugată: vânzări 3.000.000 -

Cumpărări 2.000.000 = 1.000.000

CARE SUNT OPERAŢIILE IMPOZABILE (supuse taxei)?

1. Operaţii care au ca efect TRANSFERUL PROPRIETĂŢII ASUPRA BUNURILOR

- Livrări de bunuri:
  - vânzări
  - schimb de bunuri
  - închiriere cu clauza trecerii în proprietate
  - folosirea bunurilor în interes propriu sau puse la dispoziţia terţilor cu titlu gratuit
- Transferul proprietăţii asupra bunurilor imobiliare:
  - vânzare
  - schimb
  - închiriere cu clauza trecerii în proprietate pentru locuinţe, vile , construcţii industriale, agricole, terenuri, precum şi bunuri de natură mobilă ce nu pot fi detaşate (ţevi cazane)
- Prestările de servicii:
  - lucrări de construcţii montaj
  - transport de persoane şi mărfuri
  - închiriere de bunuri mobile
  - reparaţii de orice fel
- Importul de bunuri şi servicii

CARE SUNT OPERAŢIILE CARE NU INTRĂ ÎN SFERA DE APLICARE ?

Nu intră în sfera de aplicare a T.V.A. operaţiile de livrare şi prestări de servicii executate de către:

- asociaţii fără scop lucrativ;
- organizaţii sindicale, politice, religioase;
- instituţii publice.

CARE SUNT OPERAŢIILE SCUTITE DE T.V.A.?

Sunt scutite de T.V.A. operaţiile efectuate de către:

- unităţi sanitare şi de asistenţă socială;
- unităţi de ştiinţă, învăţământ, cultură, sport;
- organizaţii de nevăzători şi handicapaţi;
- instituţii bancare, financiare, loteria, monetăria statului;
- editări, tipăriri şi vânzarea de cărţi, ziare, reviste;
- importurile scutite de plata taxelor vamale;
- unităţile cu un volum de activitate de până la 50 milioane lei anual.

În legătură cu ultima situaţie de scutire trebuie precizat că plafonul este anual. Dacă în cursul unui an nu a fost depăşit plafonul, în anul următor calculul se reia de la zero. De asemenea, în situaţia depăşirii acestui plafon, unitatea respectivă va deveni plătitoare de T.V.A., începând cu data de întâi a lunii a doua celei în care s-a depăşit plafonul.

Exemplu:

Volumul veniturilor realizate în perioada ianuarie - aprilie: 49.800.000. Venituri realizate în luna aprilie: 1.000.000.

Obligaţiile ce revin societăţii comerciale aflate în această situaţie, sunt următoarele:

- până pe data de 15 mai va depune la administraţia financiară "Cererea de luare în evidenţă ca plătitor de T.V.A."

▮ începând cu 01 iunie va deveni plătitor de T.V.A. şi va lua măsurile organizatorice ce se impun privind evidenţa operaţiilor.

CINE SUNT PLĂTITORI DE T.V.A. ?

▮ Plătitorii de T.V.A. sunt persoane juridice sau persoane fizice înregistrate ca agenţi economici sau autorizate să desfăşoare activităţi economice într-o manieră independentă.

▮ Plătitori de T.V.A. sunt şi persoanele juridice sau persoanele fizice chiar dacă nu sunt agenţi economici, PENTRU IMPORTURILE SUPUSE TAXELOR VAMALE.

CARE ESTE BAZA DE IMPOZITARE ?

▮ preţurile negociate între vânzător şi cumpărător, inclusiv accizele (după caz);

▮ tarifele negociate pentru prestările de servicii;

▮ suma rezultată prin aplicarea cotei de comision în cazul operaţiilor de intermediere;

▮ preţul cu ridicata al importatorilor.

CARE SUNT COTELE ?

▮ Cota de 18% care se aplică asupra operaţiilor de vânzări de bunuri mobile şi imobile (la intern), asupra prestărilor de servicii şi importurilor de bunuri şi servicii; cota redusă de 9% asupra unor bunuri specifice.

▮ Cota zero care se aplică asupra operaţiilor de export de bunuri şi servicii efectuate de agenţii economici cu sediul în România, asupra serviciilor de intermediere la export, precum şi asupra vânzărilor către ambasade şi reprezentanţe străine. Această cotă asigură drept de deducere.

Deşi nu este propriu-zis o cotă, se mai poate discuta de ceea ce se numeşte "***cota recalculată***", rezultată din aplicarea unei tehnici de calcul fiscal, respectiv metoda "***sumei mărite***". Această cotă recalculată se utilizează în scopul determinării taxei pe valoare adăugată ce se află inclusă în preţul de vânzare cu amănuntul complet.

Valoarea cotei rezultă din raportul de mai jos:

$$\frac{\text{COTA}}{100 + \text{COTA}} * \quad 100 = \frac{18}{100 + 18} = * \ 100 = 15{,}25423\%$$

Pentru a afla care este valoarea taxei pe valoare adăugată, inclusă în preţul de vânzare cu amănuntul complet, se aplică cota recalculată la valoarea sumei, reprezentând încasări din vânzarea mărfurilor. Să urmărim exemplul de mai jos:

1. Se aprovizionează mărfuri de la furnizori, astfel:

▮ mărfuri 3.000.000

▮ T.V.A. 540.000

2. Se stabileşte nivelul adaosului comercial prin aplicarea procentului de 40%

Să urmărim formarea preţului de vânzare cu amănuntul complet:

P.A.	3.000.000	540.000 T.V.A.
A.C. 40%	1.200.000	216.000
P.Am.	4.200.000	756.000

P.Am. complet 4.956.000

Să "extragem" din suma totală valoarea T.V.A. prin intermediul cotei recalculate:

4.956.000 X 15,25423% = 755.999,63 = 756.000

Procedeul îşi dovedeşte utilitatea atunci când au loc vânzări zilnice de mărfuri, rezultând încasări diferite în raport cu valoarea mărfurilor vândute. Este necesar, pentru contabilitate, să se cunoască din ce se "compune" suma încasată la sfârşitul fiecărei zile, respectiv care este valoarea mărfurilor la preţ cu amănuntul (preţ achiziţie + adaos comercial) şi care este valoarea taxei pe valoarea adăugată.

Pentru societăţile comerciale care dispun de case electronice de marcat, "*compoziţia*" sumei încasate se obţine automat ca urmare a facilităţilor echipamentului de lucru electronic; agenţii economici care nu

dispun încă de case electronice de marcat vor putea să rezolve problema prin aplicarea cotei recalculate.

Exemplu:

să presupunem că la sfârşitul unei zile se predă la casierie, cu monetar, suma de 2.114.301 lei, reprezentând încasări din vânzarea mărfurilor. Casierul trebuie să elibereze chitanţă pentru suma primită şi are nevoie să cunoască care este valoarea T.V.A. cuprinsă în suma totală.

2.114.301 * 15,25423% = 322.515 lei

În chitanţa pe care o va elibera, va înscrie: suma totală 2.114.301, din care T.V.A. = 322.515 lei.

CE REPREZINTĂ EXIGIBILITATEA T.V.A.?

Exigibilitatea T.V.A. reprezintă momentul în care ia naştere, pe de-o parte, obligaţia agentului economic de a plăti taxa, iar pe de altă parte, dreptul organului fiscal de a pretinde, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat (conform T.V.A. - mod de aplicare - M.F.1993).

Cu alte cuvinte, pentru societăţile comerciale înregistrate ca plătitoare de T.V.A., exigibilitatea se referă la momentul din care se datorează bugetului taxa.

Exigibilitatea T.V.A. este stabilită conform legislaţiei în vigoare, în momentul efectuării operaţiei impozabile (livrarea bunurilor, prestarea serviciilor, importul).

ATENŢIE!

T.V.A. se datorează din momentul livrării şi nu din acela al încasării efective a contravalorii bunurilor.

Taxa aferentă operaţiilor impozabile este exigibilă din momentul efectuării lor, cu o singură excepţie: operaţiile a căror plată, conform contractelor încheiate între furnizori şi beneficiari, se va efectua în mai multe tranşe.

Taxa pe valoarea adăugată pentru aceste operaţii se numeşte "neexigibilă". O dată cu achitarea fiecărei tranşe, proporţional, taxa

neexigibilă va deveni exigibilă, astfel că, în final, la achitarea integrală a bunurilor, toată taxa se regăseşte în calculele efectuate privind determinarea obligaţiilor faţă de bugetul statului.

CE ESTE DREPTUL DE DEDUCERE?

Esenţa mecanismului T.V.A. îl constituie dreptul de deducere. Acesta reprezintă: dreptul plătitorilor de T.V.A. DE A COMPENSA taxa aferentă cumpărărilor pe seama taxei aferente vânzărilor efectuate în aceeaşi lună şi regularizarea diferenţelor rezultate cu bugetul statului.

Pentru edificare, să urmărim un circuit economic care va antrena un număr de trei societăţi comerciale: S.C."A." - producător de bunuri, S.C."B". - comerciant en-gross şi S.C."D." - comerciant detailist. (vezi pagina 152)

Din schema prezentată, rezultă, pentru fiecare societate comercială, modul în care aceasta exercită dreptul de deducere a T.V.A. şi de stabilire, pe această cale, a obligaţiilor faţă de bugetul statului. Societatea comercială "A", producător de bunuri, se aprovizionează de la furnizori cu materii prime în valoare de 300.000; T.V.A. aferentă 54.000; valorifică către clienţii săi produse finite în valoare de 500.000; T.V.A. aferentă 90.000.

La sfârşitul lunii în care s-au efectuat aceste operaţii, exercită dreptul de deducere a T.V.A., respectiv compensează taxa aferentă cumpărărilor de 54.000, pe seama taxei aferente vânzărilor de 90.000.

90.000 - 54.000 = 36.000

Diferenţa de 36.000 se datorează bugetului statului, urmând a fi virată până pe data de 25 ale lunii în curs, pentru luna expirată. Rezultă că societatea comercială A nu a fost afectată de aplicarea taxei pe valoare adăugată, deoarece taxa achitată furnizorilor a compensat-o pe seama taxei de primit de la clienţi. Întrucât de la clienţi va primi o taxă mai mare decât cea achitată furnizorilor, ceea ce rămâne după efectuarea compensării se va vira la buget, deoarece taxa pe valoarea adăugată reprezintă o sursă de venit a statului.

Aceleaşi aspecte reliefate pentru S.C."A." sunt valabile şi pentru celelalte societăţi comerciale, B şi D. Se observă că, de fapt, taxa totală

este suportată de consumatorii finali care, evident, nu au cum să deducă taxa.

Este momentul să definim o serie de categorii de taxă pe valoare adăugată:

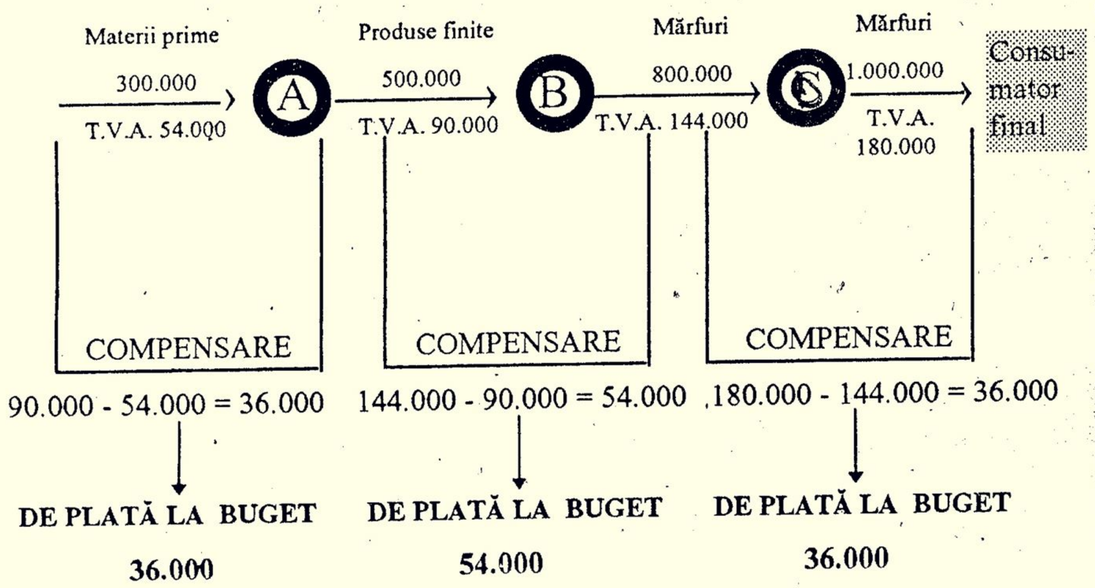
- T.V.A. aferentă cumpărătorilor (intrărilor) se numeşte *T.V.A. DEDUCTIBILĂ*
- T.V.A. aferentă vânzărilor (ieşirilor) se numeşte *T.V.A. COLECTATĂ*

Din comparaţia T.V.A. deductibilă cu T.V.A. colectată rezultă alte două categorii, astfel:

- dacă T.V.A. colectată este mai mare decât T.V.A. deductibilă, diferenţa reprezintă *T.V.A. DE PLATĂ*
- dacă T.V.A. deductibilă este mai mare decât T.V.A. colectată, diferenţa reprezintă *T.V.A. DE PRIMIT*

În legătură cu ultima situaţie, respectiv primirea de la buget a sumelor necesare compensării taxei pe valoarea adăugată deductibile, legislaţia în vigoare precizează că această operaţie se realizează pe baza unei documentaţii solide, în următoarele condiţii:

- rambursarea efectivă a sumei, de către organul fiscal, NUMAI PENTRU OPERAŢIILE DE EXPORT



- compensarea sumei de primit, pe seama sumelor reprezentând T.V.A. colectată, în lunile următoare, PENTRU CELELALTE OPERAŢII IMPOZABILE.

DE REŢINUT:

- Nu se poate deduce T.V.A.
  - pentru bunurile destinate realizării de operaţii scutite;
  - pentru bunurile folosite în interes personal sau date terţilor cu titlu de gratuit;
  - pentru bunuri consumate fără legătură directă şi exclusivă cu activitatea firmei.
- Unităţile scutite de T.V.A. nu au drept de deducere.
- Dreptul de deducere îl au numai agenţii economici înregistraţi ca PLĂTITORI de T.V.A. şi numai pentru OPERAŢIUNILE IMPOZABILE.
- În situaţia în care acelaşi agent economic realizează atât operaţii impozabile, cât şi neimpozabile, dreptul de deducere se exercită proporţional cu participarea bunurilor achiziţionate la realizarea operaţiilor impozabile.

Pentru a determina suma ce se poate deduce în situaţia în care acelaşi agent economic desfăşoară operaţiuni combinate, se procedează astfel:

1) *Se determină coeficientul de deductibilitate*

$$K = \frac{\text{OPERAŢIUNI IMPOZABILE}}{\text{TOTAL OPERAŢIUNI}} * 100$$

2) *Se înmulţeşte coeficientul obţinut cu suma totală a taxei pe valoarea adăugată aferentă cumpărărilor (intrărilor).*

Iată un exemplu:

- Cumpărări de bunuri
  - materiale 2.000.000 360.000 T.V.A.

- energie 1.000.000 180.000 T.V.A.

T.V.A. pentru intrări: 540.000

- Vânzări de bunuri şi servicii:
  - din operaţii impozabile 870.000 156.000 T.V.A.
  - din operaţii neimpozabile 5.000.000 -

$$K = \frac{\text{OPERAŢIUNI IMPOZABILE}}{\text{TOTAL OPERAŢIUNI}} * 100 = \frac{870.000}{5.870.000} * 1000 = 14,82\%$$

T.V.A. de dedus = T.V.A. pentru intrări * K = = 540.000 X 14,82% = 80.028

Diferenţa dintre taxa aferentă intrărilor şi taxa ce poate fi dedusă, determinată prin calculul de mai sus, se va trece pe costurile activităţii.

CONTABILITATEA TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Se utilizează următoarele conturi:

a) 4426 A "T.V.A. deductibilă"

Ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, cumpărărilor de bunuri şi servicii.

D: 1) taxa înscrisă distinct pe documentele primite de la furnizorii de bunuri şi servicii cu ocazia achiziţionărilor efectuate;

2) cu taxa devenită exigibilă în situaţia achiziţiilor efectuate cu plata în tranşe

C: la sfârşitul lunii, cu compensarea pe seama taxei colectate şi cu eventuala diferenţă reprezentând taxă de primit.

Nu prezintă sold la sfârşitul lunii.

b) 4427 P "T.V.A. colectată"

Ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată aferentă ieşirilor, vânzărilor de bunuri şi servicii.

C: 1) taxa înscrisă distinct pe documentele de livrare emise către clienţi cu ocazia vânzărilor de bunuri şi servicii.

2) cu taxa devenită exigibilă în situaţia vânzărilor efectuate cu plata în tranşe.

D: la sfârşitul lunii, cu compensarea taxei deductibile şi cu eventuala diferenţă reprezentând taxa de plată.

Nu prezintă sold la sfârşitul lunii.

c) 4423 P "T.V.A. de plată"

Ţine evidenţa obligaţiei faţă de bugetul statului în legătură cu suma reprezentând T.V.A. ce se cuvine acestuia în urma compensării.

C: suma datorată reprezentând diferenţa dintre taxa colectată şi taxa deductibilă, atunci când taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă.

D: cu ocazia virării sumei la buget

S: suma datorată şi nevirată.

d) 4424 A "T.V.A. de primit"

Ţine evidenţa dreptului asupra bugetului statului în legătură cu suma reprezentând T.V.A. ce trebuie rambursată unităţii, rezultată în urma compensării.

D: suma de primit de la buget reprezentând diferenţa dintre taxa deductibilă şi taxa colectată, atunci când taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată.

C: suma primită de la buget sau cu compensarea în lunile următoare pe seama T.V.A. colectată.

S: suma cuvenită şi neprimită (necompensată)

e) 4428 A/P "T.V.A. neexigibilă"

Ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată aferentă operaţiilor a căror contravaloare se achită în tranşe.

C: 1) taxa aferentă vânzărilor cu plata în tranşe

2) taxa devenită exigibilă cu ocazia achitării bunurilor şi serviciilor procurate cu plata în tranşe.

D: 1) taxa aferentă cumpărărilor în tranşe

2) taxa devenită exigibilă cu ocazia încasării contravalorii bunurilor şi serviciilor vândute cu plata în tranşe.

S: taxa aferentă operaţiunilor derulate cu plata în tranşe, respectiv a tranşelor încă neachitate.

Să parcurgem, în cele ce urmează, o serie de exemple ce vor ilustra modul de funcţionare a conturilor specifice T.V.A.

1 1) Se înregistrează aprovizionarea cu materii prime de la furnizori astfel:

materii prime 1.000.000

T.V.A. 180.000

2) Se înregistrază vânzarea către clienţi de produse finite, astfel:

- produse finite 3.000.000
- T.V.A. 540.000

Să urmărim poziţia T.V.A.: în primul caz, al aprovizionării, avem de-a face cu T.V.A. DEDUCTIBILĂ, iar în cel de-al doilea, cu T.V.A. COLECTATĂ. Înregistrările contabile vor fi deci:

	%	=	401 "Furnizori"	1.180.000
1)	300 "Materii prime"			1.000.000
	4426 "T.V.A. deductibilă"			180.000
	411 "Clienţi"	=	%	3.540.000
			701 "Venituri din vânzarea produselor finite"	3.000.000
			4427 " T.V.A. colectată"	540.000

Presupunând că, în cursul lunii, nu au mai avut loc alte operaţii, la sfârşitul lunii, din proprie iniţiativă, se va înregistra regularizarea conturilor de T.V.A. (operaţie care se efectuează pentru exercitarea dreptului de deducere).

Să privim conturile de T.V.A.:

4426

D "**T.V.A. deductibilă**" C

180.000	

4427

D "**T.V.A** colectată" C

	540.000

Exercitarea dreptului de deducere înseamnă compensarea taxei deductibile pe seama celei colectate şi regularizarea diferenţei rezultate cu bugetul statului.

4427 "T.V.A. colectată"		=	4426 "T.V.A. deductibilă"	180.000

Să privim din nou conturile:

4426

D "**T.V.A. deductibilă**" C

180.000	180.000
180.000	180.000

4427

D "**T.V.A colectată**" C

180.000	540.000

Rezultă că taxa colectată este mai mare decât cea deductibilă cu 360.000, sumă care, în acest moment, după compensare, constituie soldul contului "*T.V.A. colectată*". La sfârşitul lunii, acest cont (ca de altfel şi contul "T.V.A. deductibilă") nu trebuie să rămână cu sold. Se va da, deci, diferenţei destinaţia legală:

4427 "T.V.A. colectată"		=	4423 "T.V.A. de plată"	360.000

Completați dvs. datele din formula de mai sus în contul "T.V.A. colectată" și apreciați rezultatul obținut!

Suma reprezentând obligația față de buget se va vira la destinație, prin contul de la bancă, până la data de 25 ale lunii următoare:

4423 "T.V.A. de plată"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	360.000

UN ALT EXEMPLU

●●

1) Se înregistrează aprovizionarea cu materii prime de la furnizori, astfel:

- materii prime 600.000
- T.V.A. 108.000

2) Se înregistrează vânzarea către clienți de produse finite, astfel:

- produse finite 400.000
- T.V.A. 72.000

Înregistrările contabile vor fi următoarele:

%	=	401 "Furnizori"	708.000
300 "Materii prime"			600.000
4426 "T.V.A. deductibilă"			108.000

2)

411 "Clienți"	=	%	472.000
		701 "Venituri din vânzarea produselor finite"	400.000
		4427 "T.V.A. colectată"	72.000

La sfârșitul lunii, din proprie inițiativă, se va înregistra regularizarea conturilor de T.V.A.

4426		4427	
D "T.V.A deductibilă" C		D "T.V.A colectată" C	
180.000			72.000

Să înregistrăm exercitarea dreptului de deducere:

4427 "T.V.A. colectată"	=	4426 "T.V.A. deductibilă"	72.000

Situația conturilor va fi următoarea:

4426		4427	
D "T.V.A deductibilă" C		D "T.V.A colectată" C	
180.000	72.000	72.000	72.000
		72.000	72.000

Întrucât prin compensare nu s-au "închis" ambele conturi, cunoscut fiind faptul că nici unul dintre cele două conturi nu trebuie să prezinte sold, să înregistrăm regularizarea diferenței în relația cu bugetul statului;

4424 "T.V.A. de primit"	=	4426 "T.V.A. deductibilă"	36.000

Completați dvs. datele din formula contabilă de mai sus, în contul "T.V.A. deductibilă" și apreciați rezultatul obținut!

Suma primită de la buget poate fi rambursată de organul fiscal dacă provine din operații de export:

5121 "Conturi la bănci în lei"	=	4424 "T.V.A. de primit"	36.000

sau se va compensa, în lunile următoare, pe seama "T.V.A. colectată", înregistrată în acele perioade pentru alte operaţii decât exportul

4427 "T.V.A. colectată"	=	4424 "T.V.A. de primit"	36.000

Din cele două exemple prezentate, s-a desprins ideea că important, în ceea ce priveşte contabilizarea operaţiunilor supuse T.V.A., este succesiunea de operaţii care se efectuează din proprie iniţiativă la sfârşitul fiecărei luni, operaţii grupate în modulul "regularizarea conturilor de T.V.A."

Să ne amintim că am mai întâlnit şi cu alte ocazii operaţiuni care se înregistrează la sfârşitul lunii şi care erau destinate stabilirii rezultatelor financiare obţinute. Alături de acestea, situăm acum şi modulul de regularizare a conturilor de T.V.A.

Operaţiile, ce se înregistrează din proprie iniţiativă la sfârşitul fiecărei luni, sunt:

- Descărcarea gestiunii cu valoarea bunurilor ieşite în cursul lunii
- Închiderea conturilor de cheltuieli şi a conturilor de venituri prin contul de profit şi pierderi.
- Regularizarea conturilor de T.V.A.

Să parcurgem acum câteva exemple din care să rezulte modul de înregistrare în contabilitate a operaţiunilor supuse taxei pe valoarea adăugată, în situaţia plăţilor efectuate în mai multe tranşe.

1. Se înregistrează aprovizionarea cu materiale consumabile cu plata în două tranşe egale. Din factură rezultă:

- materiale consumabile: 2.000.000
- T.V.A. 360.000

2. Se valorifică clienţilor produse finite, astfel:

- produse finite: 3.000.000
- T.V.A. 540.000

3. Se achită, prin contul de la bancă, prima tranşă în contul obligaţiei faţă de furnizor.

Să rezolvăm!

Pentru înregistrarea primei operaţii trebuie avut în vedere faptul că plata bunurilor aprovizionate se va efectua în tranşe. Din acest motiv, taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este exigibilă cu ocazia aprovizionării, urmând a deveni astfel odată cu achitarea tranşelor. Pentru a uşura înţelegerea modului de funcţionare a contului "4428 T.V.A. neexigibilă", vom putea utiliza următoarea afirmaţie: **"Contul T.V.A. neexigibilă ŢINE LOC DE....."**

În cazul nostru, fiind vorba de o aprovizionare, deci intrare, cumpărare, contul "T.V.A. neexigibilă ţine loc de T.V.A. deductibilă".

În cazul vânzărilor, ieşirilor, vom afirma: "contul T.V.A. neexigibilă ţine loc de "T.V.A. colectată". Aceste afirmaţii se referă, exclusiv, la conturile de T.V.A. şi sunt formulate în scopul de a facilita învăţarea funcţiunii acestora. Vom observa că la achitarea fiecărei tranşe, taxa pe valoarea adăugată aferentă se va transforma din neexigibilă, în ceea ce ar fi trebuit să fie, de fapt, respectiv în deductibilă - în cazul cumpărărilor cu plata în tranşe şi în colectată - în cazul vânzărilor cu plata în tranşe.

Prima înregistrare:

%	=	401 "Furnizori"	2.360.000
301 "Materiale consumabile"			2.000.000
4428 "T.V.A. neexigibilă"			360.000

Livrarea obişnuită:

411 "Clienţi"	=	% 701 "Venituri din vânzări P.F."	3.540.000 3.000.000
		4427 "T.V.A. colectată"	540.000

Achitarea prin contul de la bancă a primei tranşe a obligaţiei faţă de furnizor.

Să ne reamintim că datoria faţă de furnizor era de 2.360.000, iar plata urma să se efectueze în două tranşe egale, deci valoarea unei tranşe este alcătuită din valoarea materialelor consumabile 1.000.000 şi T.V.A. 180.000 lei.

401 "Furnizori"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	1.180.000

După efectuarea acestei înregistrări, din proprie iniţiativă, se va înregistra transformarea taxei neexigibile în deductibilă.

4426 "T.V.A. deductibilă"	=	4428 "T.V.A. neexigibilă"	180.000

Presupunând că în luna respectivă nu au mai avut loc alte operaţiuni, se intră în modulul de înregistrări de regularizare a conturilor de T.V.A.;

4426 "T.V.A. deductibilă"

D	C
180.000	

4427 "T.V.A. colectată"

D	C
	540.000

44287 "T.V.A. neexigibilă"

D	C
360.000	180.000
360.000	180.000

S.D. 360.000

Pentru închiderea conturilor de T.V.A., se efectuează următoarea înregistrare:

4427 "T.V.A. colectată"	=	%	540.000
		4426 "T.V.A. deductibilă"	180.000
		4423 "T.V.A. plată"	360.000

Completaţi dumneavoastră datele din formula de mai sus în conturi şi apreciaţi rezultatul obţinut!

Să urmărim, în cele ce urmează, un exemplu privind vânzările cu plata în tranşe.

1. Se înregistrează aprovizionarea de la furnizori cu materii prime, astfel:

- materii prime 400.000
- TVA 72.000

2. Se înregistrează livrarea de produse finite către clienţi cu plata în trei tranşe egale, astfel:

- produse finite 3.000.000
- TVA 540.000

3. Se primeşte în contul de la bancă contravaloarea primei tranşe din valoarea bunurilor livrate clienţilor

Înregistrările contabile vor fi următoarele:

%	=	401 "Furnizori"	472.000
300 "Materii prime"			400.000
4426 "T.V.A. deductibilă"			72.000
411 "Clienţi"	=	%	3.540.000
		701 "Venituri din vânzarea produselor finite"	3.000.000
		4428 "T.V.A. neexigibilă"	540.000
5121 "Conturi la bănci în lei"	=	411 "Clienţi"	1.180.000

Din proprie inițativă, transformarea taxei neexigibile în colectată:

4428	=	4427	180.000
"T.V.A. neexigibilă"		"T.V.A colectată"	

În final, regularizarea conturilor de T.V.A.:

4427	=	%	180.000
"T.V.A. colectată"			
		4426	72.000
		"T.V.A deductibilă"	
		4423	108.000
		"T.V.A. de plată"	

Se observă, la ambele exemple, faptul că la contul 4428 " T.V.A. neexigibilă" va rămâne sold. Acest sold reprezintă taxa pe valoarea adăugată, aferentă tranşelor care încă nu au fost achitate/primite.

Cu aceasta, am epuizat problemele referitoare la contabilitatea T.V.A., probleme care ne vor fi utile la însuşirea modului de înregistrare a operațiunilor privind mărfurile. De fapt, pentru acest lucru, este necesar să cunoaştem, în principal, următoarele:

- modul de formare a prețului de vânzare cu amănuntul complet;
- modul de "extragere" a valorii T.V.A. inclusă în sumele reprezentând încasări din vânzarea mărfurilor;
- contabilitatea operațiunilor privind taxa pe valoarea adăugată.

Se utilizează următoarele conturi:

a) 371 A "Mărfuri"

Ține evidența existenței şi a mişcării mărfurilor evaluate la prețul de vânzare cu amănuntul complet.

D: valoarea la cost de achiziție, adaosul comercial şi T.V.A. aferente mărfurilor intrate.

C: valoarea la preț cu amănuntul complet al mărfurilor vândute în cursul lunii, la operațiunea lunară de descărcare a gestiunii.

S: valoarea mărfurilor existente.

b) 378 P "Diferențe de preț la mărfuri"

Ține evidența adaosului comercial aferent mărfurilor şi dinamica acestuia.

C: adaosul comercial aferent mărfurilor intrate în gestiunea raioanelor de vânzare.

D: adaosul comercial aferent mărfurilor vândute în cursul lunii, la operațiunea lunară de descărcare a gestiunii.

S: adaosul comercial aferent mărfurilor existente.

Principalele operații privind mărfurile sunt:

1) Aprovizionarea de la furnizori

- aprovizionările se efectuează la costuri de achiziție. Acestea sunt prețuri cu ridicata dacă aprovizionările se fac direct de la producători sau importatori, sau pot fi prețuri cu amănuntul (angrosişti).
- documentele, pe baza cărora se fac aprovizionările, sunt avizul de însoțire a mărfii şi factura. "Avizul de însoțire a mărfii" se întocmeşte de către unitățile care nu au posibilitatea întocmirii facturii în momentul livrării produselor, urmând a însoți bunurile pe timpul transportului.
- plata bunurilor aprovizionate se face prin intermediul formelor şi instrumentelor de decontare cunoscute (în numerar, în limita legală, prin virament, prin carnetul de cecuri).

2. Încărcarea gestiunii raioanelor de vânzare cu prețul de vânzare cu amănuntul complet al mărfurilor achiziționate.

- mărfurile aprovizionate şi intrate în unitate trebuie "recepționate".

Recepția mărfurilor presupune verificarea concordanței cantitative şi calitative a bunurilor, înscrise în documentele de însoțire, cu bunurile real primite.

▮ cu ocazia recepției, se stabileşte şi adaosul comercial ce va fi practicat pentru vânzarea bunurilor primite, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă. Deoarece mărfurile se vând treptat, se consideră că încasarea contravalorii se efectuează "în tranşe" şi, din acest motiv, taxa pe valoarea adăugată, inclusă în prețul de vânzare cu amănuntul complet, este socotită ca fiind neexigibilă.

▮ pentru încărcarea gestiunii, se foloseşte ca document "Nota de intrare-recepție"

3. Încasarea zilnică de sume rezultate din vânzarea mărfurilor.

▮ sumele încasate de la clienți se depun la sfârşitul fiecărei zile, contra chitanță, la casierie; se cunoaşte cât din suma respectivă reprezintă mărfuri evaluate la cost de achiziție şi adaos comercial.

▮ dacă nu se utilizează case electronice de marcat, se va extrage T.V.A. inclusă în suma totală prin procedeul sutei mărite (ex. încasări totale 461.311 lei; T.V.A. inclusă va fi egală cu: 461.311*15,25423% = 70.368, valoarea la preț cu amănuntul va fi: 461.311-70.368=390.943) T.V.A. aferentă vânzărilor este T.V.A. colectată.

4. Descărcarea gestiunii, la sfârşitul fiecărei luni, cu valoarea mărfurilor vândute (livrate).

▮ Pentru descărcarea gestiunii este necesar să se cunoască elementele care compun suma reprezentând totalul valorificărilor de mărfuri din luna respectivă. Aceste elemente sunt:

- costul de achiziție
- adaosul comercial
- T.V.A.

▮ Suma totală a valorificărilor se cunoaşte din rezultatul obținut prin însumare aritmetică a încasărilor (livrărilor) din fiecare zi. Se cunoaşte şi T.V.A. aferentă sumei totale, rezultate prin acelaşi procedeu de însumare aritmetică a taxei aferente valorificărilor zilnice.

Scăzând din suma totală valoarea T.V.A., obținem valoarea mărfurilor vândute, exprimată în preț de vânzare cu amănuntul (cost de achiziție şi adaos comercial). Este necesar, în continuare, să stabilim, din această

valoare obținută, cât reprezintă valoarea mărfurilor vândute, exprimată în cost de achiziție şi cât reprezintă adaosul comercial.

În acest scop, se procedează la determinarea adaosului comercial aferent mărfurilor vândute, după următorul algoritm de lucru:

■ se determină cota medie de adaos

■ se aplică cota medie obținută la suma care reprezintă valoarea mărfurilor vândute în cursul lunii.

$$K = \frac{\text{Sold inițial al adaosului comercial} + \text{Adaosul comercial aferent mărfurilor intrate}}{\text{Sold inițial al mărfurilor} + \text{Valoarea mărfurilor intrate}} * 100$$

***Exemplu*:**

a) solduri inițiale: pentru adaos 30.000, pentru mărfuri 100.000

b) intrări : mărfuri 400.000, adaos 10%, 40.000, T.V.A neexigibilă 79.200

c) suma totală încasată 511.302, din care T.V.A. 77.995

(511.302*15,25423% = 77.995)

■ Pentru descărcarea gestiunii:

▮ suma totală încasată 511.302, alcătuită din:

▮ cost de achiziție?

▮ adaos comercial?

▮ T.V.A. 77.995

■ Valoarea la preț cu amănuntul a mărfurilor vândute:

Suma totală - T.V.A. = 511.302-77.995=433.307

■ Adaosul comercial aferent:

$$K = \frac{30.000 + 40.000}{100.000 + (400.000 + 40.000 + 79.200)} * 100 =$$

$$= \frac{70.000}{100.000 + 519.200} * 100 = \frac{70.000}{619.200} * 100 = 11,30\%$$

511.302 * 11,30% = 57.777

■ Costul de achiziție al mărfurilor vândute: 433.307-57.777=375.530

Să verificăm rezultatele obținute:

■ cost achiziție al mărfurilor vândute	375.530
■ adaos comercial aferent	57.777
■ T.V.A.	77.995
Suma totală încasată	511.302

Utilizând cunoştinţele recent dobândite, să rezolvăm împreună un exerciţiu referitor la contabilitatea operaţiilor privind mărfurile, considerând, ca solduri iniţiale, 200.000 lei pentru adaos şi 1.500.000 lei pentru mărfuri.

1. Se înregistrează aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori, astfel:

- mărfuri 1.000.000
- T.V.A. 180.000

2. Se recepţionează mărfurile primite şi se încarcă gestiunea raioanelor de vânzare cu întreaga cantitate de mărfuri, stabilind adaosul comercial la 35%

3. Se înregistrează încasări din vânzarea mărfurilor în valoare de 1.213.626 lei

4. Se înregistrează aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori, astfel:

- mărfuri: 2.000.000
- T.V.A. : 360.000

5. Se recepţionează mărfurile primite şi se încarcă gestiunea raioanelor de vânzare cu întreaga cantitate de mărfuri, stabilind adaosul comercial la 25%

6. Se înregistrează încasări din vânzarea mărfurilor în valoare de 1.966.312 lei.

REZOLVARE:

■ aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori:

%	=	401 "Furnizori"	1.180.000
371 "Mărfuri"			1.000.000
4426 "T.V.A. deductibilă"			180.000

■ încărcarea gestiunii cu valoarea adaosului comercial şi T.V.A. aferentă

371 "Mărfuri"	=	%	593.000
		378 "Diferenţe de preţ la mărfuri"	350.000
		4428 "T.V.A. neexigibilă"	243.000

În acest moment, în contul 371 "Mărfuri" se află înregistrată valoarea mărfurilor destinate vânzării cu amănuntul, evaluate la preţul de vânzare cu amănuntul COMPLET:

■ cost de achiziție:	1.000.000 şi T.V.A. 180.000
■ adaos comercial 35%:	350.000 şi T.V.A. 63.000
■ preţ cu amănuntul	1.350.000 şi T.V.A 243.000
TOTAL:	1.593.000 lei

Pentru determinarea T.V.A. neexigibile, ce se include în preţul de vânzare cu amănuntul complet, se poate utiliza şi următorul mod de calcul:

T.V.A. neexigibilă = (cost achiziție+adaos comercial)*18%

= (1.000.000+350.000)*18%=243.000

■ Înregistrarea încasărilor din vânzările zilnice

5311	=	%	1.213.626
"Casa în lei"		707	1.028.497
		"Venituri din vânzarea mărfurilor"	
		4427	185.129
		" T.V.A. colectată"	

Sumele s-au obținut astfel:

T.V.A. colectată = 1.213.626*15,25423% = 185.129

Veniturile = 1.213.626-185.129=1.028.497

■ aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori

%	=	401	2.360.000
371			2.000.000
"Mărfuri"			
4426			360.000
"T.V.A. deductibilă"			

■ încărcarea gestiunii raioanelor de vânzare

371	=	%	950.000
"Mărfuri"		378	500.000
		"Diferențe de preț la mărfuri"	
		4428	450.000
		"T.V.A. neexigibilă"	

■ încasarea de venituri din vânzarea mărfurilor

5311	=	%	1.966.312
"Casa în lei"		707	1.666.366
		"Venituri din vânzarea mărfurilor"	
		4427	299.946
		"T.V.A. colectată"	

1.966.312 * 15,25423% = 299.946

1.966.312 - 299.946 = 1.666.366

Urmează o succesiune de înregistrări care, la sfârşitul fiecărei luni , se efectuează din proprie inițiativă, fiind destinate "închiderii lunii". Acestea sunt:

- descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor valorificate
- regularizarea conturilor de T.V.A.
- închiderea veniturilor şi cheltuielilor.

Să parcurgem împreună aceste înregistrări!

■ Descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor vândute în cursul lunii:

%	=	371	Suma totală încasată
		"Mărfuri"	
607			Costul de achiziție al mărfurilor vândute
"Cheltuieli cu mărfuri"			
378			Adaosul comercial aferent mărfurilor vândute.
"Diferența de preț"			
4428			T.V.A. aferentă mărfurilor vândute
"T.V.A. neexigibilă"			

Să determinăm sumele:

a) Suma totală încasată = 1.213.626+1.966.312 = 3.179.938

b) T.V.A. aferentă = 185.129+299.946 = 485.075

c) adaos comercial:

$$K = \frac{200.000 + (350.000 + 500.000)}{1.500.000 + (1.000.000+593.000+950.000+2.000.000)} *100 =$$

$$= \frac{200.000 + 850.000}{1.500.000 + 4.543.000} *100 = \frac{1.050.000}{6.043.000} *100 = 17,37\%$$

3.179.938 * 17,37% = 552.355lei.

d) costul de achiziție

3.179.938 - (485.075 + 552.355) = 2.142.508 lei

Formula contabilă pentru descărcarea gestiunii va fi următoarea:

%	=	371 "Mărfuri"	3.179.938
607 "Cheltuieli cu mărfurile"			2.142.508
378 "Diferențe de preț la mărfuri"			552.355
4428 "T.V.A. neexigibilă"			485.075

■ regularizarea conturilor de T.V.A.

%	=	4426 "T.V.A. deductibilă"	540.000
4427 "T.V.A. colectată"			485.075
4424 "T.V.A. de primit"			54.925

■ închiderea cheltuielilor şi închiderea veniturilor

121 "Profit şi pierderi"	=	607 "Cheltuieli cu mărfurile"	2.142.508
707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"	=	121 "Profit şi pierdere"	2.694.863

PARTICULARITĂȚI ALE CONTABILIZĂRII MĂRFURILOR PRIMITE ÎN CONSIGNAȚIE

De primă importanță, în înțelegerea contabilizării operațiunilor privind mărfurile din consignație, este modul de formare a prețului de vânzare al acestora.

Astfel, la prezentarea de către deponenți a bunurilor ce urmează a se vinde în regim de consignație, acestea vor fi EVALUATE, stabilindu-se prețul maxim la care pot fi vândute, preț denumit " preț de evaluare".

Societatea comercială de consignație va negocia cu deponentul nivelul comisionului ce urmează a-l reține din prețul de vânzare al bunului respectiv ca "plată" a serviciului prestat.

Acest serviciu poate fi denumit de "intermediere" între deponent, proprietarul bunului şi cumpărători. Conform legislației T.V.A., în aceste situații, baza de impozitare o constituie suma rezultată prin aplicarea cotei de comision.

Prețul de vânzare a bunurilor către clienți va cuprinde:

- Preț de evaluare (preț deponent + comision)
- T.V.A. neexigibilă (18% asupra comisionului)

Să presupunem că la o consignație se prezintă o persoană fizică (deponent) care aduce spre vânzare un tablou. Societatea comercială de consignație îl evaluează la suma de 600.000 lei.

Pentru faptul că îl vinde prin magazinul său, societatea comercială obține, prin negociere cu deponentul, un comision de 10%

600.000 * 10% = 60.000

Rezultă, până aici, următoarele:
- preț evaluare 600.000
- comision 10% 60.000
- preț deponent 540.000

Dacă societatea comercială este înregistrată ca plătitoare de T.V.A., va calcula şi include în prețul de vânzare şi T.V.A asupra comisionului.

60.000 * 18% = 10.800

Prețul de vânzare către clienți, prin magazin, va fi egal cu:

1. preț deponent : 540.000 > Preț de evaluare
2. comision: 60.000
3. T.V.A. 10.800

TOTAL: 610.800

Structura prețului de vânzare a mărfurilor din consignație este deosebit de importantă, având în vedere particularitățile contabilizării operațiilor cu aceste bunuri.

Este vorba, în principal, de faptul că se consideră că mărfurile primite în consignație nu fac parte din patrimoniul societății comerciale primitoare, ele rămânând, până la vânzare, în proprietatea deponenților. Acest fapt dă posibilitatea deponenților să le lase temporar unității de consignație sau să le retragă oricând, dacă doresc.

Din motivele enunțate mai sus, rezultă că operațiunile de primire și retragere de mărfuri din consignație nu vor fi evidențiate în contabilitatea financiară, în conturi de bilanț, ci vor fi înregistrate în conturi în afara bilanțului. Pentru simplificarea evidenței, în aceste conturi, înregistrările se fac numai la prețul de evaluare.

Rezultă că mărfurile primite pentru comercializare în regim de consignație, deși se află la raioanele de vânzare, nu se găsesc înregistrate în contul sintetic "Mărfuri", ci într-un cont din afara bilanțului. Aflându-se la raioanele de vânzare, este de presupus că acestea se vor vinde; vânzându-se, se va încasa contravaloarea lor de la clienți. Iată că, în acest moment, se crează necesitatea de a "aduce" în contabilitatea de bilanț valoarea mărfurilor din consignație vândute. Necesitatea este determinată de faptul că s-a încasat contravaloarea unor bunuri care nu figurau înregistrate în contul mărfuri, existând, în schimb, suma obținută prin vânzare.

Corespondența cu contabilitatea financiară (de bilanț) se realizează printr-o operațiune de "încărcare a gestiunii" cu prețul de vânzare a mărfurilor din consignație vândute.

Deci, ori de câte ori au loc încasări din vânzarea mărfurilor în consignație, imediat după înregistrarea încasării, se va înregistra și încărcarea gestiunii cu mărfurile vândute; concomitent, se va diminua și valoarea mărfurilor înregistrate în contul din afara bilanțului.

Încărcarea gestiunii se va face cu valoarea ce corespunde elementelor de fundamentare a prețului de vânzare a mărfurilor din consignație, respectiv:

- prețul deponentului
- comisionul
- T.V.A.

Acestea reprezintă principalele particularități ale contabilizării mărfurilor din consignație, celelalte operațiuni înregistrându-se similar cu mărfurile proprii. Ar mai trebui adăugat și faptul că descărcarea gestiunii cu mărfurile din consignație vândute, operațiune ce se efectuează la sfârșitul lunii, nu necesită determinarea unei cote medii de comision, datele necesare fiind obținute prin însumarea sumelor de la fiecare încărcare de gestiune.

Acest mod de înregistrare a operațiunilor cu mărfurile din consignație este cuprins în Precizările M.F. nr. 150.003/06.02.1992, în vigoare.

SĂ PARCURGEM ÎMPREUNĂ UN EXEMPLU !

1. Se primesc mărfuri pentru comercializare în regim de consignație la preț de evaluare de 800.000. Se obține, prin negociere, comisionul de 10%

2. Deponenții retrag mărfuri din consignație la prețul de evaluare de 100.000

3. Se încasează suma de 509.000 lei, reprezentând mărfuri din consignație la preț de evaluare de 500.000

4. Se achită în numerar deponenților contravaloarea mărfurilor vândute din consignație.

5. La sfârșitul lunii, se înregistrează descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor vândute din consignație.

REZOLVARE:

1. Primirea de mărfuri de la deponenți

Debit 8038 "alte valori în afara bilanțului" 800.000

2. Retragerea de mărfuri de către deponenți

Credit 8038 "Alte valori în afara bilanțului" 100.000

3. Încasarea de sume din vânzarea mărfurilor din consignație.

Pentru a putea înregistra această operație va trebui să stabilim valorile elementelor ce compun prețul de vânzare, incluse în suma totală încasată.

Pornind de la valoarea la preț de evaluare a bunurilor vândute, 500.000, să determinăm comisionul: 500.000 * 10% = 50.000

Cunoscând prețul de evaluare și comisionul, putem afla prețul deponentului:

500.000 - 50.000 = 450.000

Să calculăm și T.V.A. aferentă: 50.000 * 18% = 9.000

Să adunăm:

preț deponent:	450.000
comision	50.000
T.V.A.	9.000
	509.000

Să înregistrăm în contabilitate:

a) încasarea:

5311 "Casa în lei"	=	%	509.000
		707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"	500.000
		4427 "T.V.A. colectată"	9.000

b) încărcarea gestiunii:

371.01 "Mărfuri în consignație"	=	%	509.000
		462 "Creditori diverși"	450.000
		378 "Dif. de preț la mărfuri"	50.000
		4428 "T.V.A. neexigibilă"	9.000

4. Plata către deponenți a bunurilor vândute

462 "Creditori diverși"	=	5311 "Casa în lei"	450.000

5. Descărcarea gestiunii la sfârșitul lunii:

%	=	371.01 "Mărfuri în consignație"	509.000
607 "Cheltuieli cu mărfurile"			450.000
378 "Dif. de preț la mărfuri"			50.000
4428 "T.V.A. neexigibilă"			9.000
C 8038 "Alte valori în afara bilanțului"			*500.000*

În cele ce urmează, vă propun un exercițiu legat de comercializarea mărfurilor pornind de la documentele justificative; dvs. urmează să efectuați analiza contabilă a fiecărei operațiuni, fără a uita operațiunile din proprie inițiativă la sfârșitul lunii.

(Pentru rezolvare, vă situați la S.C. "SPERANȚA" S.R.L.)

1. Se primesc mărfuri de la furnizori:

Furnizor S.C.PLUSPRODCOM S.A.
(den., forma jurid.)
Nr. ord. registru com./an J40/144/91
Nr.de înregistrare fiscală 4/3331
Localitatea BUŞTENI
Judeţul .....
Cont :30.70.18.4.00.26
B.C.R. BUŞTENI

Cumpărător S.C. SPERANŢA
(den., forma jurid.)
Nr. de înregistrare fiscală 5/3481

Localitatea BUCUREŞTI
Judeţul .....
Cont : 40.72.13.1.000.18
B.R.D. - S.M.B.

FACTURA

Nr. factură 413286
Data (ziua, luna, anul) 18 IULIE
Nr. aviz însoţirea mărfii

Nr. crt.	Denumirea produselor sau a serviciilor	UM	Cantitatea	Preţ unitar (fără T.V.A) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea T.V.A. - lei -
0	1	2	3	4	5(3x4)	6
1	Pantalon		75	16.000	1.200.000	216.000
2	Compleu		40	20.000	800.000	144.000
3	Tricou		250	4.000	1.000.000	180.000
Semnătura şi ştampila furnizorului	Date privind expediţia			Total	*3.000.000*	*540.000*
	Numele delegatului ....CRISTEA SERGIU.. mijlocul de transport ....B.04.KLM.....			Total de plată (col.5 + col.6)	*3.540.000*	

2. Se încarcă gestiunea raioanelor de vânzare : vezi pag. 179.

3. Se încasează sume din vânzarea mărfurilor: vezi pag. 180.

UNITATEA ..SPERANŢĂ.. NOTA DE INTRARE RECEPŢIE NR .....844.....
..... SRL ..... DATA .....18.07.....
Se recepţionează mărfurile furnizate de .....PLUSPRODCOM S.A..... din localitatea .....BUŞTENI..... cu auto (vagon) nr. .....B04 KLM..... conform facturii (aviz de expediţie) nr. ..413286.... din data de .....18.07..... astfel:

Nr. crt.	Denumire produs	U/M	Cant.	FURNIZOR Preţ unit. fără TVA	FURNIZOR Val. (fără TVA)	FURNIZOR T.V.A. Pe U/M	FURNIZOR T.V.A. Total 4426	Total fact. 401	Adaos comercial %	Adaos comercial Suma	Preţ unitar cu amăn. fără TVA	TVA aferentă adaos com.	Preţ unitar cu amăn. cu TVA	371 Val. la preţ cu amăn.	Val. la preţ cu amăn.	din care TVA Pe U/M	din care TVA din care TVA
0	1	2	3	4	5=3x4	6	7=3x6	8=5+7	9	10=4x9	11=4+10	12=10x18%	13=6+11+12	14=3x11	14=3x13	15=6+12	16=3x15
1	Pantalon	buc.	75						30								
2	Compleu		40						30								
3	Tricou		250						30								
	TOTAL				300000		540000	3540000						3900000	4602000		702000

COMISIA DE RECEPŢIE SEMNĂTURA
NUMELE ŞI PRENUMELE
PRIMIT ÎN GESTIUNE DATA.....
SEMNĂTURA

Vânzător *S.C. SPERANȚA*
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală....4/3326 **CHITANȚA FISCALĂ Nr.** *00400*
Adresa.....*Str. MIHAIL MOXA* **DATA 26. 07./199** .....
.....NR. 20.....

S-a încasat de la.....

SPECIFICAȚIA	UM	CAN-TITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 =
Vânzările zilei		-	-	*3.884.116*	*592.493*
Semnătura și ștampila unității			***TOTAL***	***3.884.116***	

După parcurgerea punctelor 4 şi 5, vă sugerăm a opera din proprie inițiativă :

- Descărcarea gestiunii
- Regularizarea conturilor de T.V.A.
- Închiderea conturilor de venituri şi a conturilor de cheltuieli.

4. Se depun la bancă sumele ce depăşesc limita soldului de casă

5. Se înregistrează operațiunile efectuate prin conturile de la bancă, conform următoarelor documente :

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT. 40.72.13.1.000.18 **20.07**

OPER.	DOC.	C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
					8.426.358
			3.540.000		
			236.000	3.800.000	
			3.776.000	3.800.000	200.000

Sucursala (Fil., Ag.) BANCA COMERCIALĂ ROMÂNĂ A MUNICIPIULUI BUC. Data ..18 octombrie...199.

CHITANȚA Nr. 488750

S-a depus de / primit de la ..... pentru
S.C. SPERANȚA SRL ..... cont nr..... 407213100018.....

deschis la B.C.R. Sucursala (Fil., Ag.) ..... **Mun. București** .....cod .....

suma de lei = 3.800.000 = ***trei milioane opt sute mii lei*** .....

Ce reprezintă depunerea?	COD	Lei
încasări		3.800.000
diverse		
Total lei		***3.800.000***

MONETAR

Nr. bucăți	Cupiuri	Lei
118	100	*3.800.000*
Total lei		***3.800.000***

COMPARTIMENT CASERIE
Pentru primirea banilor
.....
(semnătura)
Data ..... 199..

COMPARTIMENT CONTABILITATE
Înregistrarea în cont
.....
(semnătura)

Analiza contabilă a operațiunilor consemnate în documentele justificative o puteți derula cu sprijinul oferit în cele ce urmează:

Factura nr. 413286

- **Natura operațiunii:** aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori
- **Elementele patrimoniale ce se modifică:**
  - valoarea mărfurilor;
  - valoarea T.V.A. deductibilă;
  - obligația față de furnizori.
- **Conturile care țin evidența elementelor patrimoniale modificate:**

Contul .....un cont de ACTIV

P A S I V

Contul .....un cont de .....

Contul .....un cont de .....

- Sensul modificărilor:
  - valoarea mărfurilor va ..... CREȘTE
    SCADE
  - valoarea T.V.A. deductibilă va .....
  - obligația față de furnizori va .....
- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor:**

Contul ..... fiind un cont de ACTIV și înregistrând o MAJORARE
PASIV DIMINUARE

se va DEBITA
CREDITA;

Contul ....., fiind un cont de ..... și înregistrând o ..... ,se va .....;

Contul .....,fiind un cont de ..... şi înregistrând o ..... ,se va .....;

Formula contabilă:

%	=	..... 3.540.000
.....		3.000.000
.....		540.000

Nota de intrare recepţie nr.844

- **Natura operaţiunii:** încărcarea gestiunii raioanelor de vânzare cu preţul cu amănuntul complet al mărfurilor aprovizionate;
- **Elementele patrimoniale modificate:**
  - valoarea mărfurilor;
  - valoarea adaosului comercial;
  - valoarea T.V.A. neexigibilă;
- **Conturile care ţin evidenţa elementelor modificate**
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....
- **Sensul modificărilor**
  - valoarea mărfurilor va .....
  - valoarea adaosului comercial va .....
  - valoarea T.V.A. neexigibilă va .....
- **Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor**

– Contul ..... ,fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....;

– Contul ..... ,fiind un cont de .....şi înregistrând o ....., se va .....;

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....

– Formula contabilă:

.....	=	%	1.602.000
		.....	900.000
			702.000

Chitanţa fiscală

- **Natura operaţiunii:** încasarea în numerar de venituri din vânzarea mărfurilor şi T.V.A.
- **Elementele patrimoniale ce se modifică:**
  - numerarul în casierie;
  - volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor;
  - valoarea T.V.A. colectată.
- **Conturile care ţin evidenţa elementelor patrimoniale modificate**
  - Contul ..... un cont de .....;
  - Contul ..... un cont de .....;
  - Contul ..... un cont de .....
- **Sensul modificărilor;**
  - numerarul din casierie va .....
  - volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor va .....
  - valoarea T.V.A. colectată va .....
- **Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor:**
  - Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ..... , se va .....

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....

- **Formula contabilă:**

....	=	3.884.116
.....		592.493
.....		

Foaia de vărsământ nr. 488750

- **Natura operațiunii:** preluarea de numerar din casierie, în vederea depunerii în bancă
- **Elementele patrimoniale modificate:**
  - numerarul din casierie;
  - volumul viramentelor interne.
- **Conturile care țin evidența elementelor patrimoniale modificate:**
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....
- **Sensul modificărilor:**
  - numerarul din casierie va .....
  - volumul viramentelor interne va .....
- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**
  - Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....
  - Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....

- **Formula contabilă:**

.....	=	..... 3.800.000

Din extrasul de cont, suma de pe CREDIT

- **Natura operațiunii:** primirea în contul de la bancă a numerarului depus din casierie
- **Elementele patrimoniale modificate**
  - disponibilul păstrat în cont, la bancă;
  - volumul viramentelor interne.
- **Conturile care țin evidența elementelor modificate**
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....
- **Sensul modificărilor:**
  - disponibilul la bancă va .....
  - volumul viramentelor interne va .....
- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**
  - Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....
- **Formula contabilă:**

.....	=	3.800.000

Din extrasul de cont, ordinul de plată nr. 128

• **Natura operațiunii**: achitarea prin bancă a obligației față de furnizor

• **Elementele patrimoniale modificate:**

– disponibilul aflat în cont la bancă

– obligația față de furnizor

• **Conturile care țin evidența elementelor modificate**

Contul ..... un cont de .....

Contul ..... un cont de .....

• **Sensul modificărilor**

– disponibilul aflat la bancă va .....

– obligația față de furnizor va .....

• **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**

Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va ....

Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....

• **Formula contabilă:**

..... = 3.540.000

Din extrasul de cont, ordinul de plată nr. 129

• **Natura operațiunii:** achitarea prin bancă a consumului de energie electrică şi T.V.A.

• **Elementele patrimoniale modificate**

– volumul cheltuielilor cu energia electrică;

– valoarea T.V.A. deductibilă;

– disponibilul aflat în cont la bancă.

• **Conturile care țin evidența elementelor patrimoniale modificate**

– Contul ..... un cont de .....;

– Contul ..... un cont de .....;

– Contul ..... un cont de .....

• **Sensul modificărilor**

– volumul cheltuielilor cu energia va .....

– valoarea T.V.A. deductibilă va .....

– disponibilul aflat la bancă va .....

• **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ..... se va .....

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ..... se va .....

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ..... se va .....

• **Formula contabilă:**

% = ... 236.000

..... 200.000

..... 36.000

PENTRU A MERGE MAI DEPARTE, COMPLETAȚI ÎN CONTURI SUMELE DE LA FIECARE FORMULĂ CONTABILĂ! (sumele aflate în conturi reprezintă solduri inițiale)

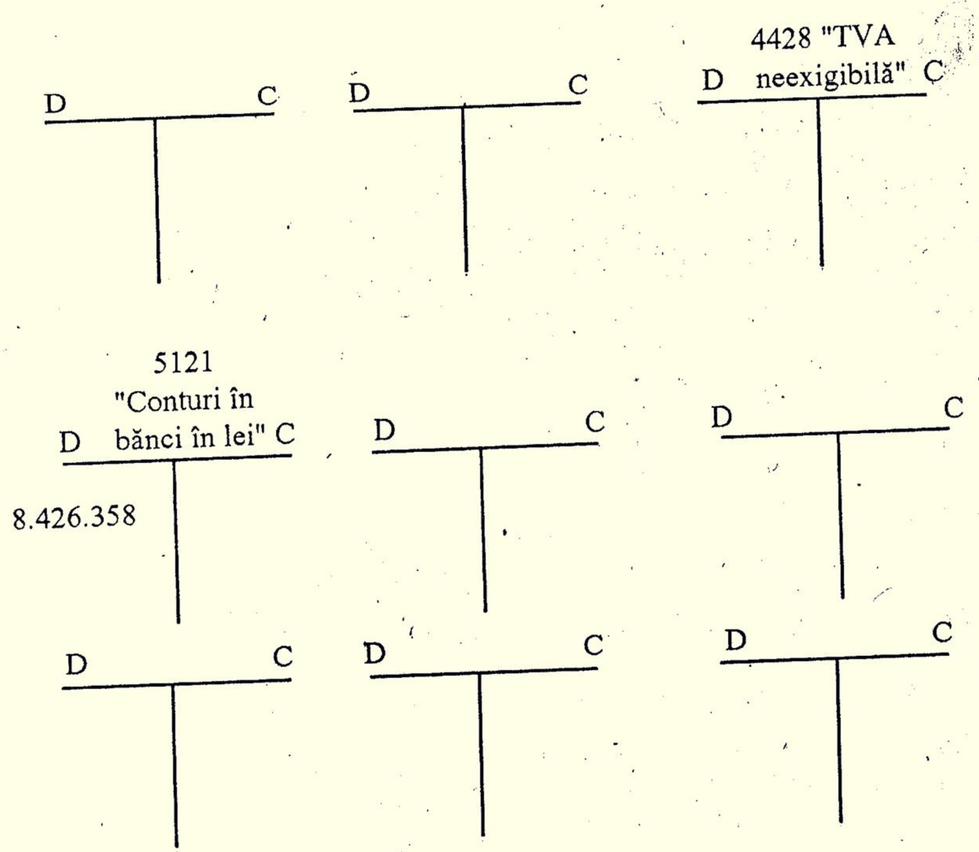
371

D "Mărfuri" C
SI : 1.000.000

378

D "Dif. de preț" C
SI : 200.000

D C



UTILIZÂND DATELE PE CARE LE-AȚI ÎNSCRIS ÎN CONTURI, ÎNREGISTRAȚI ACUM OPERAȚIUNILE DIN PROPRIE INIȚIATIVĂ

Descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor vândute

- **Natura operațiunii: descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor vândute în cursul lunii**
- **Elementele patrimoniale care se modifică**

– valoarea mărfurilor, la preț cu amănuntul complet, vândute în cursul lunii;

– costul de achiziție al mărfurilor vândute în cursul lunii (volumul cheltuielilor cu mărfurile);

– adaosul comercial aferent mărfurilor vândute în cursul lunii;

– T.V.A. neexigibilă cuprinsă în prețul mărfurilor vândute în cursul lunii.

- **Conturile care țin evidența elementelor patrimoniale modificate**

– Contul ..... un cont de .....

– Contul ..... un cont de .....

– Contul ..... un cont de .....

– Contul ..... un cont de .....

- **Sensul modificărilor**

– Valoarea mărfurilor, la preț cu amănuntul complet, vândute în cursul lunii va .....;

– Costul de achiziție al mărfurilor vândute în cursul lunii va .....;

– adaosul comercial aferent va .....;

– T.V.A. neexigibilă aferentă va .....;

- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor:**

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ...., se va .....;

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ...., se va .....;

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ...., se va .....;

– Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ...., se va .....;

Formula contabilă:

%	=	..... 3.884.116
.....		
.....		
.....		592.493
____		_____

PENTRU AFLAREA COSTULUI DE ACHIZIȚIE ȘI A ADAOSULUI COMERCIAL AFERENT MĂRFURILOR VÂNDUTE ÎN CURSUL LUNII, COMPLETAȚI CIFRELE CARE LIPSESC ȘI EFECTUAȚI URMĂTOARELE CALCULE :

$$K = \frac{200.000 + ...}{1.000.000 + ...} \times 100 = ...\%$$

3.884.116 x ..... % = ...

3.884.116 – (593.493 + ...) = ...

COMPLETAȚI ACUM FORMULA CONTABILĂ PENTRU DESCĂRCAREA GESTIUNII, CU SUMELE DETERMINATE!

Regularizarea conturilor de T.V.A.

- **Natura operațiuni**: compensarea T.V.A. deductibile pe seama T.V.A. colectate
- **Elementele patrimoniale modificate:**
  - valoarea T.V.A. colectată;
  - valoarea T.V.A. deductibilă.
  - obligația de virare la buget a depășirii T.V.A. colectată asupra T.V.A. deductibilă.
- **Conturile care țin evidența elementelor patrimoniale modificate**
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....

- **Sensul modificărilor**
  - valoarea T.V.A. colectată va .....
  - valoarea T.V.A. deductibilă va .....
  - obligația față de buget va .....
- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor:**
  - Contul ....., fiind un cont de ..... și înregistrând o ....., se va .....
  - Contul ....., fiind un cont de ..... și înregistrând o ...., se va .....
  - Contul ....., fiind un cont de .... și înregistrând o ....., se va .....
- **Formula contabilă**

.....	=	%	592.493
		.....	
		.....	

Închiderea veniturilor

- **Natura operațiunii**: închiderea veniturilor realizate
- **Elementele patrimoniale modificate**
  - volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor
  - valoarea rezultatului financiar al operațiunilor lunii
- **Conturile care țin evidența elementelor patrimoniale modificate**
  - Contul ..... un cont de .....
  - Contul ..... un cont de .....
- **Sensul modificărilor:** volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor va ..... ; rezultatul financiar va .....

- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor:**

  – Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....;

  – Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....;

- **Formula contabilă:**

  ..... = ... 3.291.623

  _____ _____

Închiderea cheltuielilor

- **Natura operațiunii:** închiderea cheltuielilor efectuate în cursul lunii

- **Elementele patrimoniale modificate:**

  – volumul cheltuielilor cu energia electrică;

  – volumul cheltuielilor cu mărfurile;

  – valoarea rezultatului financiar al operațiunilor lunii.

- **Sensul modificărilor**

  – volumul cheltuielilor cu energia va .....

  – volumul cheltuielilor cu mărfurile va .....

  – rezultatul financiar va .....

- **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**

  – Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....;

  – Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va ..... ;

  – Contul ....., fiind un cont de ..... şi înregistrând o ....., se va .....;

- **Formula contabilă:**

  ..... = %

  .....

  .....

  _____ _____

PENTRU A VIZUALIZA REZULTATUL FINANCIAR AL OPERAȚIUNILOR ÎNREGISTRATE, COMPLETAȚI CONTUL PROFIT ŞI PIERDERE!

121

D	C

CAPITOLUL 5

CONTABILITATEA DECONTĂRILOR INTERNE ŞI A CELOR CU TERŢI

Desfăşurarea activităţii curente a societăţilor comerciale impune acestora edificarea unui sistem de relaţii patrimoniale cu furnizorii, clienţii, acţionarii sau asociaţii, autorităţile publice, alte persoane fizice sau juridice, relaţii derulate în diferite faze ale proceselor economice care compun obiectul activităţii de bază.

Din punct de vedere financiar-contabil, aceste relaţii reprezintă "decontări", noţiune ce include înfiinţarea şi lichidarea de drepturi, precum şi crearea şi stingerea de obligaţii patrimoniale.

În ideea celor expuse mai sus, să prezentăm conturile mai des utilizate şi să începem cu contul :

401 P "FURNIZORI"

Ţine evidenţa obligaţiilor faţă de terţi în legătură cu plata către aceştia a contravalorii bunurilor livrate, lucrărilor executate, serviciilor prestate.

C. : valoarea bunurilor, a lucrărilor, a serviciilor primite (crearea obligaţiei).

D. : achitarea contravalorii bunurilor, a lucrărilor, a serviciilor (stingerea obligaţiei).

S. : obligaţii existente, încă neachitate.

Am întâlnit şi până acum acest cont şi, deci, ne sunt cunoscute modurile de înregistrare a următoarelor operaţii:

a) aprovizionarea cu materii prime 2.000.000, T.V.A. 18%

401 P " FURNIZORI" "+" se va credita
300 A "MATERII PRIME" "+" se va debita
4426 A "TVA DEDUCTIBILĂ" "+" se va debita

formula contabilă :

%	=	401 FURNIZORI	2.360.000
300 Materii prime			2.000.000
4426 T.V.A. deductibilă			360.000

b) facturarea de către furnizor (prestator) a contravalorii manoperei, în situația realizării unor lucrări cu materialul pus la dispoziție de client, astfel:

- manoperă 600.000
- T.V.A. 108.000

401 P " FURNIZORI" "+" se va credita
628 A " CHELT. CU SERV. PRESTATE DE TERŢI" "+" se va debita
4426 A "TVA DEDUCTIBILĂ" "+" se va debita

%	=	401 FURNIZORI	708.000
628 Chelt cu serv. prestate de terţi			600.000
4426 T.V.A. deductibilă			108.000

Ceea ce prezintă caracter de noutate în legătură cu contul "FURNIZORI" este faptul că acest cont ține și evidența obligațiilor societății comerciale în legătură cu plata muncii prestate de persoane

numite "colaboratori", persoane care execută diverse lucrări în baza unor contracte de prestări servicii.

Aceste persoane, care intră în raporturi de muncă cu societatea comercială fără a avea calitatea de personal angajat, sau cum se mai utilizează, "angajat permanent", sunt considerate a fi "furnizori de servicii" sau chiar "furnizori de forță de muncă" și, din acest motiv, obligațiile societății comerciale privind plata muncii lor se evidențiază la contul "Furnizori".

În conformitate cu prevederile Legii nr. 32/1991, cu completările şi modificările ulterioare, veniturile, obținute de persoanele fizice ca plată a muncii, sunt supuse impozitării. Tranşele de venituri impozabile precum şi impozitul corespunzător fiecărei tranşe sunt cuprinse în "Calculatoarele de impozit pe salarii", actualizate cu ocazia indexărilor drepturilor salariale şi publicate în Monitorul Oficial.

Rezultă, deci, următorul algoritm:

- se încheie cu persoana fizică care urmează să presteze muncă un contract numit "de prestări servicii" în care se stipulează drepturile şi obligațiile părților şi, mai ales, nivelul remunerației convenite.

- se întocmeşte un stat de plată în care se vor înscrie: remunerația brutto (cea din contract), impozitul pe remunerație (conform calculatoarelor de impozit), suma netto de plată, semnătura de primire.

- Iată un model orientativ de stat de plată a colaboratorilor:

STAT NOMINAL

privind plata colaboratorilor pe luna .....

Nr. crt.	Numele şi prenumele	Remun. brutto	Impozit	Remun. netto	Reţineri			Rest de plată	Semnătura de primire
					Avans	.	Total		
1									
2									
Total									

INTOCMIT,

Pentru contabilizarea achitării remunerațiilor cuvenite colaboratorilor se pot distinge următoarele etape:

- **constituirea** obligației societății comerciale față de colaboratori la nivelul sumei brutto;

- **diminuarea** aceaste obligații cu valoarea impozitului, eventual şi a altor reţineri;

- **lichidarea** obligației, prin plata în numerar a restului de plată.

Prima etapă, constituirea obligației, are în vedere că sumele, ce se vor plăti, reprezintă, pentru societatea comercială, o cheltuială. Trebuie să existe, în planul de conturi general, un cont de cheltuieli care să țină evidența acestei naturi de cheltuială. Consultând planul de conturi, identificăm contul:

621 A "Cheltuieli cu colaboratorii"

Ține evidența cheltuielilor cu colaboratorii, în legătură cu plata muncii.

D : cu drepturile cuvenite

C : cu închiderea la sfârşitul lunii prin contul de rezultate

S : 0

În vederea stabilirii formulei contabile, să derulăm analiza contabilă a acestei operațiuni:

a) **natura operațiunii:** înregistrarea obligației privind plata colaboratorilor

b) **elementele care suferă modificări**

- volumul "cheltuielilor cu colaboratorii"

- valoarea obligației față de "furnizorii de forță de muncă"

c) **conturile care țin evidența elementelor modificate:**

contul 621 A "Cheltuieli cu colaboratorii"

contul 401 P "Furnizori"

d) **sensul modificărilor**

- cheltuielile cu colaboratorii vor creşte

- obligația față de furnizori va creşte

e) **aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**

Contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" fiind un cont de Activ şi, înregistrând o Majorare, se va Debita.

Contul 401 "Furnizori" fiind un cont de Pasiv şi, înregistrând o Majorare, se va Credita

f) **formula contabilă**

621	=	401	400.000
Chelt.cu colab.		Furnizori	

A doua etapă, "diminuarea obligației", presupune, concomitent cu diminuarea obligației societății comerciale față de colaboratori, constituirea unei alte obligații, respectiv obligația de a vira la bugetul public impozitul ce îl reține din drepturile colaboratorului.

Consultând planul de conturi, identificăm contul care ține evidența obligațiilor față de buget în legătură cu impozitul pe salarii şi alte drepturi. Acesta este:

444 P "Impozit pe salarii"

Ține evidența obligațiilor societății comerciale față de bugetul public în legătură cu impozitul pe salarii.

C : cu impozitul reținut de la salariați şi colaboratori;

D : cu virarea la destinație a sumelor reținute;

S : impozitul reținut şi nevirat.

Şi acum, contabilizarea acestei a doua etape:

natura operațiunii	- reținerea impozitului asupra drepturilor colaboratorilor

elementele care suferă modificări	- obligaţia faţă de furnizorul de servicii - obligaţia faţă de bugetul statului
conturile care ţin evidenţa acestor elemente	- contul 401 P "Furnizori" - contul 444 P "Impozitul pe salarii"
sensul modificărilor	- obligaţia faţă de furnizor VA SCADE - obligaţia faţă de buget VA CREŞTE
aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor	- contul 401 "Furnizori" fiind un cont de PASIV şi înregistrând o DIMINUARE, se va DEBITA - contul 444 "Impozitul pe salarii", fiind un cont de PASIV şi înregistrând o MAJORARE, se va CREDITA.

formula contabilă	401 "Furnizori"	=	444 "Impozit pe salarii"	104.000

Ultima etapă "lichidarea obligaţiei" se referă la plata în numerar, prin casierie, a restului de plată; fiind vorba de o operaţiune cu grad redus de complexitate, analiza contabilă poate fi prezentată într-o formă comprimată, astfel:

obligaţia faţă de furnizor	401 P	"Furnizori"	" – ", se va DEBITA
numerarul din casierie	5311 A	"Casa în lei"	" – ", se va CREDITA

formula contabilă:	401 "Furnizori"	=	5311 "Casa în lei"	296.000

Aşa cum s-a putut observa în varianta de înregistrare prezentată mai sus, societăţii comerciale nu îi mai revin şi alte obligaţii în legătură cu remuneraţiile plătite colaboratorilor de genul contribuţiilor la constituirea unor fonduri cu destinaţie specială (ajutor de şomaj, asigurări sociale, protecţia sănătăţii).

Aceste obligaţii suplimentare în legătură cu plata muncii se referă la salariile achitate persoanelor încadrate permanent (cu carte de muncă) şi vor fi prezentate pe larg în cuprinsul acestui capitol. De reţinut că toate drepturile reprezentând plată a muncii, care sunt evidenţiate în contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii", nu determină obligativitatea calculării şi achitării nici unei obligaţii suplimentare.

Un alt cont, care asigură evidenţa decontărilor cu terţii, este contul "Clienţi", utilizat pentru operaţiile de livrări de bunuri, executări de lucrări şi prestări de servicii, a căror plată este ulterioară facturării contravalorii acestora. Deci:

411 A " Clienţi"

Ţine evidenţa drepturilor asupra terţilor, în legătură cu primirea de la aceştia a contravalorii bunurilor livrate, a lucrărilor executate şi a serviciilor prestate.

D : cu valoarea bunurilor, a lucrărilor, a serviciilor facturate

C : cu ocazia primirii în conturi de disponibilităţi a sumelor cuvenite

S : valoarea bunurilor livrate şi neîncasate

Fiind vorba de un cont cu o funcţiune contabilă destul de simplă, vom exemplifica aceasta folosind numai trei enunţuri:

a) se înregistrează livrarea de produse finite către beneficiari, astfel: produse finite 2.000.000, T.V.A. 360.000

b) se înregistrează facturarea manoperei prestate în favoarea unui beneficiar, astfel: manoperă 300.000, T.V.A. 540.000

c) se primeşte, în contul de la bancă, contravaloarea produselor livrate şi a manoperei facturate.

Rezolvare:

• **produsele finite:**

411 clienți	=	%		2.360.000
		701 Venituri din vânzarea prod.finite		2.000.000
		4427 T.V.A.colectată		360.000

• **manopera**

411 "clienți"	=			354.000
		704 "Venituri din prestări servicii"		300.000
		4427 "T.V.A. colectată"		54.000

• **primirea în cont la bancă**

5121 Conturi la bănci în lei	=	411 "Clienți"	2.714.000

În categoria conturilor, care evidențiază decontările cu terții, un loc distinct îl dețin conturile care asigură înregistrarea achitării salariilor cuvenite personalului angajat permanent. Pentru buna înțelegere a modului de înregistrare a operațiunilor de acest tip, este bine să se cunoască care este structura a ceea ce putem numi generic "obligații generate de plata salariilor". Legislația actuală prevede că, ocazionate de plata salariilor, se nasc o serie de obligații conexe pe care le prezentăm sintetic în schema următoare:

Obligații generate de plata salariilor	Ale societății comerciale	– salarii cuvenite – indemnizații pt. incapacitate temporară de muncă – contribuție pentru asigurările sociale (C.A.S.) – contribuție pentru constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj – contribuție pentru constituirea fondului special pt. protecția sănătății (se scade din C.A.S.)
	Ale salariaților	– impozitul pe salarii – contribuția pt. pensia suplimentară – contribuția salariaților la constituirea fondului pentru plata ajutorului de șomaj – diverse rețineri individuale ale salariaților

I. OBLIGAȚIILE SOCIETĂȚII COMERCIALE

- **SALARIILE CUVENITE**: reprezintă nivelul remunerației stabilite ca plată a muncii, prevăzut în contractul de muncă şi înscris în "carnetul de muncă". Salariile se stabilesc diferențiat, în raport cu un mare număr de criterii, între care: felul muncii, nivelul de complexitate, studiile necesare, calificarea, vechimea, specializarea etc. Nu este o sarcină a contabilității determinarea salariilor, ci, aşa cum este firesc, contabilitatea va reflecta operațiunile legate de achitarea acestor drepturi băneşti. De reținut că, la fel ca şi în cazul colaboratorilor, potrivit legislației în vigoare, salariile sunt supuse impozitării şi, deci, atunci când întâlnim expresia "salarii cuvenite", vom înțelege că se referă la drepturile "brutto".

INDEMNIZAȚII PENTRU INCAPACITATE TEMPORARĂ DE MUNCĂ

Pe timpul cât salariații îşi pierd capacitatea de muncă, ca urmare a unor boli sau accidente, aceştia nu primesc salariu, pentru perioada

respectivă primind, în schimb, o indemnizație suportată din fondurile asigurărilor sociale de stat, achitată de unitatea în care sunt încadrați, în condițiile în care absența din motive medicale este mai mare de 10 zile. Pentru perioadele de până la 10 zile, indemnizațiile se achită din sumele destinate de unitate pentru plata salariilor. Modul de stabilire a cuantumului indemnizațiilor cuvenite se bazează pe determinarea nivelului indemnizației zilnice și înmulțirea acesteia cu numărul de zile de absență; la rândul său, nivelul indemnizației zilnice se obține prin înmulțirea salariului zilnic cu diverse procente stabilite de HCM. 880/1965 și Legea 49/1992, în raport cu condițiile care au determinat absența din motive medicale (65% pentru boală obișnuită, 100% pentru accident în legătură cu munca etc.).

CONTRIBUȚIA PENTRU ASIGURĂRILE SOCIALE DE STAT

Legislația în vigoare* prevede, pentru "persoanele fizice și juridice care au angajați cu contract de muncă încheiat pe durată nedeterminată sau determinată, indiferent de forma de salarizare utilizată și forma de proprietate", obligația de a contribui la veniturile Bugetului Asigurărilor Sociale cu sume bănești proporționale cu valoarea totală a salariilor achitate lunar. Astfel, sunt stabilite următoarele procente de contribuție:

35 % pentru salariații din grupa I de muncă
30 % pentru salariații din grup a II-a de muncă
25 % pentru salariații din grupa a III-a de muncă
15 % pentru personalul casnic angajat de persoane fizice pentru îngrijire

Încadrarea în grupe de muncă se face* potrivit precizărilor Ministerului Muncii,** dar de reținut că locurile care dau dreptul încadrării în grupele I și II sunt destul de puține, cvasitotalitatea activităților încadrându-se în grupa a III-a.

Baza de calcul a contribuției cuprinde câștigul brut lunar realizat de salariați, precum și premiile acordate din fondul de salarii. Nu se includ în baza de calcul:

* Legea nr.49/25.05.92, M.C.F. nr.107/92; Precizările MMPS nr. 947/92, M.F. nr. 181679/92; M.OF nr.193/92

** Ord. MM nr. 50/05.03.1990, M. OF. nr. 38/ 20.03.1990.

- drepturile bănești achitate din fondurile asigurărilor sociale de stat (indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă);
- drepturile achitate cu ocazia desfacerii contractului de muncă (preavizul);
- drepturile de autor sau colaborator extern;
- sumele achitate salariaților din profitul net;
- indemnizațiile de delegare, detașare, transferare.

Calculul și vărsarea se fac lunar în conturile D.P.M.P.S. (direcții pentru probleme de muncă și protecție socială), la data lichidării drepturilor de salarii.

Din suma rezultată prin aplicarea cotei de contribuție și care reprezintă obligația unității față de bugetul asigurărilor sociale, unitatea are dreptul să scadă valoarea indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă ce se cuvin salariaților în luna respectivă, urmând a vira, către D.P.M.P.S., numai diferența.

Exemplu:

1. Salarii brutto
   a) pt. grupa I 3.000.000
   b) pt. grupa II-a 1.500.000
   c) pt. grupa III-a 10.000.000

2. Indemnizații pentru incapacitate temporară de muncă (pt. cazuri mai mari de 10 zile) 2.800.000

Să se determine C.A.S.-ul de virat.

Pentru a afla suma, ce urmează a fi virată în contul D.P.M.P.S., se procedează astfel:

a) se determină obligația inițială

3.000.000 x 35 % = 1.050.000
1.500.000 x 30 % = 450.000
10.000.000 x 25 % = 2.500.000
TOTAL : 4.000.000

b) Se deduce valoarea indemnizațiilor ce se vor achita salariaților în luna curentă:

4.000.000 - 2.800.000 = 1.200.000

Rezultă C.A.S. de virat 1.200.00 lei. Detaliile, privind calculele de mai sus, se comunică D.P.M.P.S. prin intermediul documentului cu care se efectuează viramentul care are o contextură corespunzătoare.

De menționat și faptul potrivit căruia, dacă într-o lună valoarea indemnizațiilor de plată este mai mare decât contribuția calculată, se va solicita și obține diferența necesară din cotul D.P.M.P.S.

Membrii asociațiilor familiale și persoanele autorizate să desfășoare activitate independentă, precum și asociații neremunerați sau co-manditari care participă la administrarea societăților comerciale contribuie la asigurările sociale cu 25% din venitul lunar, sau, în cazul celor din urmă, din valoarea stabilită prin contract. Persoanele fizice, care utilizează personal casnic angajat, trebuie să depună C.A.S.-ul (15% asupra drepturilor plătite) în termen de 20 de zile de la încheierea lunii calendaristice.

CONTRIBUȚIA AGENȚILOR ECONOMICI LA CONSTITUIREA FONDULUI PENTRU PLATA AJUTORULUI DE ȘOMAJ

Datorată de toate persoanele juridice și fizice române și străine cu sediul în România care angajează personal român, precum și de persoanele fizice autorizate să presteze activități pe baza liberei inițiative, asociațiile familiale și persoanele care au încheiat contracte de asigurări sociale de stat, contribuția se calculează prin aplicarea unei cote de 5%, asupra:

a) fondului de salarii realizat lunar, în valoare brutto, pentru agenții economici;

b) veniturile lunare stabilite în contractele de asigurări sociale pentru celelalte categorii de persoane.

– Sumele achitate salariaților ca plată a muncii și care se includ în fondul de salarii au fost detaliate exemplificativ și nu limitativ în Nota M.M.P.S. nr.3182/92 și se referă la:

– salariile de bază;

– sporuri și indemnizațiile la salariile de bază;

– salariile de merit;

– salariile de bază pentru persoanele încadrate prin cumul, inclusiv pensionării care cumulează pensia cu salariul;

– sumele realizate din plata cu ora, gărzi, indemnizații clinice;

– stimulente și premii de orice fel, plătite din fondul de salarii;

– indemnizațiile pentru concedii de odihnă;

– indemnizațiile pentru incapacitate de muncă, suportate de unități (primele 10 zile);

– plățile făcute salariaților zilieri sau temporari;

– salariile fixe sau indemnizațiile plătite administratorilor, cenzorilor, împuterniciților statului;

– drepturile ce se acordă personalului trimis în străinătate.

Obligația se constituie începând cu data plății drepturilor băneşti, iar virarea la destinație se face în ziua achitării chenzinei a II-a (lichidarea salariilor).

CONTRIBUȚIA LA CONSTITUIREA FONDULUI SPECIAL PENTRU SĂNĂTATE

Finanțarea ocrotirii sănătății se face din două surse:

a) de la Bugetul Public Național;

b) din Fondul special pentru sănătate.

La rândul său, Fondul special pentru sănătate, se constituie din:

– contribuții ale persoanelor juridice și fizice;

– taxe asupra unor activităţi dăunătoare sănătăţii;

– venituri din activitatea unităţilor sanitare.

De interes, pentru lucrarea de faţă, este sursa de constituire ce se bazează pe contribuţii ale agenţilor economici şi, în cadrul acestora, în special, cota de 2%, care se suportă din C.A.S.

În conformitate cu Ordonanţa Guvernului nr.22/1992 (M.Of. nr.213/1992) şi a N.M. nr.182879/1992 ale Ministerului Sănătăţii, persoanele fizice şi juridice, care utilizează personal salariat, contribuie la constituirea fondului special pentru protecţia sănătăţii, cu o cotă de 2% din câştigul brut realizat de salariaţi lunar, suma respectivă FIIND CUPRINSĂ ÎN CONTRIBUŢIA PENTRU ASIGURĂRILE SOCIALE DE STAT.

Trebuie înţeles că această cotă de 2 % se aplică asupra aceleiaşi baze de calcul ca şi cota C.A.S., urmând a diminua nivelul contribuţiei pentru asigurările sociale cu valoarea absolută a două procente din câştigul brut realizat de salariaţi. Cu alte cuvinte, cota de 2% ar reprezenta o cheltuială din contribuţia pentru asigurările sociale, deci nu încarcă suplimentar cheltuielile activităţii. Iată un exemplu foarte simplu, din care rezultă aspectele de mai sus:

- câştig brutto 1.000.000
- cotă C.A.S. (25%) 250.000 (1.000.000 x 25%)
- cota de 2 % fond de sănătate 20.000 (1.000.000 x 2 %)
- C.A.S. rămas de virat 230.000 (250.000 - 20.000)

Sumele reprezentând contribuţia la fondul special pentru protecţia sănătăţii se virează lunar, la data lichidării salariilor, în conturile Direcţiilor sanitare teritoriale.

RECAPITULARE

- Plata salariilor (chenzina a II -a, lichidare) presupune crearea unor obligaţii ale societăţii comerciale atât faţă de salariaţi, cât şi faţă de diverse autorităţi publice.

Aceste obligaţii sunt:

a) faţă de personalul angajat:

– salariile şi alte drepturi asimilate (prime, sporuri, indemnizaţii);

– indemnizaţiile pentru incapacitate temporară de muncă.

b) faţă de autorităţile publice:

– **contribuţia pentru asigurările sociale:** 15 - 25 - 30 - 35% (C.A.S.) se virează la Ministerul Muncii, prin D.P.M.P.S. teritoriale

– **contribuţia pentru constituirea fondului pt. plata ajutorului de şomaj 5 %** - se virează la Ministerul Muncii

– **contribuţia pentru constituirea fondului pentru protecţia sănătăţii 2%** - se virează la Ministerul Sănătăţii prin Direcţiile Sanitare Teritoriale.

– de reţinut, în legătură cu cota de C.A.S., faptul că obligaţia totală, rezultată prin aplicarea cotei (cotelor) asupra bazei de calcul, se diminuează cu :

1. valoarea indemnizaţiilor pentru incapacitate temporară de muncă (peste 10 zile) exigibile în luna respectivă - numai dacă există astfel de cazuri.

2. contribuţia de 2% asupra câştigului brut reprezentând contribuţie la constituirea fondului special pentru sănătate.

II. OBLIGAŢII ALE SALARIAŢILOR

Caracteristica comună a obligaţiilor ce revin salariaţilor este efectuarea, de către unitatea care foloseşte personal angajat, a unor reţineri din câştigul lunar brut al acestora, reţineri ce urmează a le vira potrivit destinaţiei legale a fiecăreia.

Reţinerile din salarii şi alte drepturi băneşti se înfiinţează în două moduri:

1. În baza prevederilor unor legi şi a altor acţe normative (impozitul pe salarii, contribuţia la pensia suplimentară etc.)

2. În baza unor titluri executorii definitive (contracte pentru chirii, rate, credite, obligaţii de întreţinere popriri etc.).

IMPOZITUL PE SALARII - Veniturile realizate ca plată a muncii de persoanele care deţin calitatea de salariat, precum şi alte venituri de aceeaşi natură realizate de alte persoane sunt supuse impozitului pe salarii.

Condiţiile de impozitare sunt cele prevăzute în Legea nr.32/1991, republicată în M.Of. nr.140/29.06.1993, modificată prin Ordonanţa Guvernului nr.17/04.08.1995. Vastitatea subiectului nu permite o abordare corespunzătoare în lucrarea de faţă, aceasta urmând a face precizările strict necesare înţelegerii modului de contabilizare a operaţiilor legate de plata salariilor, astfel:

- impozitul pe salarii se stabileşte proporţional cu valoarea câştigului brut realizat lunar, utilizând, în acest scop, "Calculatoarele de impozit", care cuprind tranşele de venit lunar impozabil şi impozitul aferent.

Tranşele de venit impozabil şi impozitul aferent se actualizează şi publică ori de câte ori au loc majorări sau indexări ale drepturilor salariale.

- în ceea ce priveşte drepturile individuale, recente acte normative prevăd, ca facilităţi, diminuarea nivelului câştigului lunar impozabil cu sumele reprezentând contribuţiile salariaţilor pentru pensia suplimentară şi pentru constituirea fondului pentru plata ajutorului de şomaj, rezultând, la un venit impozabil mai mic, un impozit pe salariu mai mic, deci un venit net mai mare.

- sumele, reprezentând impozit pe salarii şi alte drepturi, se reţin de unitate cu ocazia plăţii acestora, de regulă la chenzina a II-a şi se virează, în aceeaşi zi, ca venituri ale bugetului public.

CONTRIBUŢIA SALARIAŢILOR PENTRU PENSIA SUPLIMENTARĂ

În conformitate cu prevederile Legii nr.3/30.06.1977 privind pensiile de asigurări sociale de stat, modificată prin Legea nr.49/1992 (M.Of. nr.107/92), salariaţii, membrii asociaţiilor familiale, persoanele fizice autorizate să desfăşoare activităţi pe baza liberei iniţiative, precum şi asociaţii sau comanditarii care participă la administrarea societăţilor comerciale fără a fi salarizaţi din fondul de salarii, contribuie cu sume băneşti, proporţional cu câştigul lunar brut, la constituirea fondurilor necesare pentru plata pensiei suplimentare. Destinaţia acestei contribuţii este aceea de a alimenta fondurile din care, pensionarilor aflaţi în plată pentru pensia pentru limită de vârstă şi vechime în serviciu, li se achită o "pensie suplimentară", proporţional cu anii de contribuţie. Este un sistem de asistenţă mutuală între generaţii, populaţia activă furnizând resurse pentru pensionarii aflaţi în plată, urmând a beneficia de aceeaşi prestaţie, după pensionare, pe baza contribuţiilor populaţiei active din acea etapă.

Contribuţia stabilită, în procent de 3 %, se aplică în cazul salariaţilor asupra salariilor de bază (brutto), la care se adaugă o serie de alte drepturi, printre care:

- indemnizaţia de conducere;
- salariul de merit;
- sporul pentru lucru în subteran;
- alte sporuri, cu caracter permanent, prevăzute în contractul de muncă, care se iau în calcul la stabilirea pensiei;
- sporul de vechime;
- sporul pentru condiţii grele de muncă;
- sporul, pentru lucru sistematic, peste programul normal de lucru.

În cazul persoanelor fizice autorizate să desfăşoare activităţi pe baza liberei iniţiative şi a membrilor asociaţiilor familiale, contribuţia se calculează, începând cu 01.04.1992, asupra venitului lunar al asiguratului, iar, în cazul asociaţilor şi comanditarilor, asupra sumei

reprezentând valoarea de asigurare stabilită prin contractul încheiat între persoanele respective şi Camera de Muncă.

Obligaţia se creează odată cu înregistrarea plăţii drepturilor salariale.

CONTRIBUŢIA SALARIAŢILOR LA CONSTITUIREA FONDULUI PENTRU PLĂTA AJUTORULUI DE ŞOMAJ

Persoanele încadrate în muncă, pe baza unui contract de muncă, sunt obligate să contribuie la constituirea fondului pentru plata ajutorului de şomaj.

ATENŢIE !

Fondul pentru plata ajutorului de şomaj se constituie din două surse:

- contribuţia unităţii de 5%;
- contribuţia salariaţilor de 1%

Contribuţia salariaţilor se calculează prin aplicarea procentului de 1% asupra salariului de bază lunar de încadrare, înscris în carnetul de muncă.

Se observă că baza de calcul a acestei contribuţii este diferită faţă de cea a pensiei suplimentare, fiind constituită de salariul DE ÎNCADRARE, deci fără sporuri. Obligaţia se constituie începând cu data achitării drepturilor băneşti.

DIVERSE REŢINERI INDIVIDUALE ALE SALARIAŢILOR

Reprezintă sume ce se reţin de unitate din salariile cuvenite personalului şi care se virează potrivit destinaţiei fiecăreia. Reţinerile de acest tip se efectuează în baza unor titluri executorii definitive de tip contracte, hotărâri judecătoreşti, decizii de imputare etc. Se pot

enumera reţinerile pentru: chirii, rate mărfuri sau rate locuinţă, propriri, obligaţii de întreţinere.

CONTABILIZAREA PLĂŢII SALARIILOR ŞI A ALTOR DREPTURI BĂNEŞTI

Pentru contabilizarea operaţiunilor legate de plata drepturilor de personal se va avea în vedere că se poate face o grupare pe genuri de operaţiuni, grupare care uşurează mult atât înţelegerea, cât, mai ales, însuşirea algoritmului înregistrărilor. Se disting următoarele etape cuprinzând unele activităţi, acţiuni, precum şi înregistrări contabile, astfel:

Etapa I "calculul cotelor"

Etapa II-a "etapa constituirii obligaţiilor"

Etapa a III-a "etapa diminuării obligaţiilor"

Etapa a IV-a "etapa lichidării obligaţiilor".

Să urmărim, pentru început, conturile care asigură evidenţierea acestor operaţiuni

421 P **"Personal - remuneraţii datorate"**

Evidenţa obligaţiilor unităţii faţă de personal, în legătură cu salariile cuvenite acestora.

C : constituirea obligaţiei conform statelor de plată.

D : reţinerile efectuate din salarii, achitarea restului de plată şi încasarea eventualelor drepturi neridicate.

S : sume datorate salariaţilor.

423 P **"Personal - ajutoare materiale datorate"**

Evidenţa obligaţiilor unităţii faţă de salariaţi, în legătură cu plata indemnizaţiilor pentru incapacitate temporară de muncă.

C : indemnizaţiile cuvenite salariaţilor

D : reţinerile efectuate din indemnizaţii, achitarea restului de plată şi eventualele sume neridicate.

S : indemnizaţii cuvenite şi neplătite

425 A **"Avansuri acordate personalului"**

Evidenţa sumelor avansate personalului în contul salariilor cuvenite

D : sumele acordate ca avans

C : sumele reţinute pentru justificarea avansurilor

S : sume avansate şi nerecuperate

426 P **"Drepturi de personal neridicate"**

Evidenţa sumelor reprezentând salarii şi alte drepturi băneşti neachitate personalului în termen de 3 zile.

C : sumele neachitate personalului

D : sumele plătite personalului

S : sumele reprezentând drepturi de personal neridicate

427 P **"Reţineri din remuneraţii datorate terţilor"**

Evidenţa sumelor reprezentând reţineri individuale ale salariaţilor ce urmează a fi virate terţilor (chirii, rate, popriri)

C : sumele reţinute din salarii

D : sumele virate la destinaţie

S : sume reţinute şi nevirate

4311 P **"Contribuţia unităţii la asigurările sociale"**

Evidenţa obligaţiei unităţii în legătură cu cota de CAS

C : cota calculată şi datorată

D : nivelul indemnizaţiilor pt. incapacitate temporară de muncă, datorate personalului, cota de 2 % de contribuţie la fondul de sănătate şi cu virarea la destinaţie a diferenţei rămase.

S : sume datorate şi nevirate.

4312 P **"Contribuţia salariaţilor la pensia suplimentară"**

Evidenţa sumelor reţinute din salarii drept contribuţie la pensia suplimentară ce urmează a se vira la destinaţie.

C : sumele reţinute din salarii;

D : sumele virate la destinaţie;

S : sume reţinute şi nevirate

4371 P **"Contribuţia unităţii la fondul pentru ajutorul de şomaj"**

Evidenţa obligaţiei de a vira la destinaţie suma rezultată prin aplicarea cotei de 5 %.

C : suma datorată;

D : suma virată

S : suma datorată şi nevirată

4372 P **"Contribuţia salariaţilor la fondul pt. ajutorul de şomaj"**

Evidenţa obligaţiei de a vira la destinaţie suma reţinută din drepturile personalului reprezentând contribuţia acestora (1%)

C : sumele reţinute din salarii

D : sumele virate la destinaţie

S : sumele reţinute şi nevirate

444 P **"Impozitul pe salarii"**

Evidenţa obligaţiilor faţă de bugetul public, în legătură cu reţinerea şi virarea impozitului pe salarii şi alte drepturi băneşti.

C : obligaţia constituită prin reţinerea sumelor din drepturile cuvenite personalului

D : sumele virate la destinaţie

S : sumele reţinute şi nevirate

447 P **"Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate"**

Evidența obligațiilor față de diverse organisme publice, în legătură cu contribuțiile la constituirea fondurilor cu destinație specială.

C : sumele reprezentând contribuțiile datorate

D : sumele virate la destinație

S : sumele datorate şi nevirate.

După ce am văzut care sunt conturile cu ajutorul cărora se înregistrează operațiunile legate de plata drepturilor de personal, să parcurgem etapele algoritmului înregistrărilor prin rezolvarea următorului exercițiu:

Să se înregistreze, în contabilitatea cronologică, achitarea drepturilor de personal pe luna în curs, cunoscând următoarele:

a) drepturi cuvenite:

– salarii brutto	2.000.000
din care, sporuri	400.000
– indemnizații pt. incapacitate temporară de muncă (peste 10 zile)	300.000

b) rețineri:

– impozit pe salarii	700.000
– impozit pe indemnizații	120.000
– contribuție pt. pensie suplimentară	60.000
– contribuție la fondul pt.ajutorul de şomaj	16.000
– avansuri acordate	200.000
– chirii, rate, popriri	300.000

c) întreg personalul prestează activități cuprinse în grupa a III-a de muncă.

Prima etapă "CALCULUL COTELOR"

Este o etapă necesară, care, cu toate că nu cuprinde înregistrări contabile, este deosebit de utilă în faza premergătoare contabilizării; odată determinate aceste obligații se va observa că înregistrarea lor este mult uşurată.

Cuprinde:

a) Calcul C.A.S.

C.A.S. = total salarii brutto (câştig lunar brut) x cota de contribuție
= 2.000.000 x 25 % = 500.000

b) Calcul contribuție la fondul pentru ajutorul de şomaj

C.F.S. = total salarii bruto (câştig lunar brut) x cota de contribuție
= 2.000.000 x 5 % = 100.000

c) Calculul contribuției la fondul pt. protecția sănătății

C.F.S. = total salarii brutto (câştig lunar brut) x cota de contribuție
= 2.000.000 x 2 % = 40.000

II. CONSTITUIREA OBLIGAȚIILOR

Se referă la obligațiile societății comerciale față de salariați şi față de diverse organisme publice (conf. schemă).

În ceea ce priveşte aceste obligații, este uşor de înțeles că ele reprezintă, totodată, CHELTUIELI ale unității. Astfel plata salariilor către personal este o cheltuială, plata CAS-ului către bugetul asigurărilor sociale, este o cheltuială şi, desigur, şi plata contribuției la fondul pentru ajutorul de şomaj este, de asemenea, o cheltuială. Denumite generic "cheltuieli de personal", evidența lor se asigură cu următoarele conturi:

641 A **"Cheltuieli cu remunerațiile personalului"**

Evidența cheltuielilor cu salariile personalului

D : valoarea salariilor cuvenite

C : închiderea cheltuielilor, prin contul de rezultate, la sfârşitul lunii

S : 0

6451 A **"Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale"**

Evidența cheltuielilor cu CAS-ul

D : contribuția totală, calculată prin aplicarea cotei asupra câştigului lunar brut

C : închiderea cheltuielilor, prin contul de rezultate, la sfârşitul lunii

S : 0

6452 A **"Cheltuieli privind contribuția unității pentru ajutorul de şomaj"**

D : contribuția datorată

C : închiderea cheltuielilor, prin contul de rezultate, la sfârşitul lunii

S : 0

Relația economică, care stă la baza înregistrării acestei etape, este relația:

– cheltuială = obligație

astfel:

1) salariile personalului

641	=	421	2.000.000
Chelt. cu remunerațiile personalului		Personal-remunerații datorate	

2) cota C.A.S.

6451	=	4311	500.000
Chelt.privind contrib. unității la asig. sociale		Contribuția unității la asig.sociale	

3) Contribuția la fondul pentru ajutorul de şomaj

6452	=	4371	100.000
Chelt.cu contrib. pt. ajutorul de şomaj.		Contrib. unității pt. ajutorul de şomaj	

III. DIMINUAREA OBLIGAȚIILOR

1. diminuarea obligației privind CAS-ul

4311	=	%	340.000
Contrib. unității la asigurările sociale			

423	cu indemnizațiile pt.
Personal-ajutoare mat. datorate	incapacitate temporară de muncă datorate
447	300.000
Fonduri speciale	cu contribuția de 2 % la fondul de sănătate
	40.000

Se observă că diminuarea obligației unității față de Bugetul asigurărilor sociale privind cota C.A.S. determină crearea a două noi obligații :

– față de personal, privind plata indemnizațiilor :

– față de Ministerul Sănătății, privind contribuția la fondul de sănătate.

2. Diminuarea obligației, privind plata indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă, cu impozitul aferent.

423 = 444 120.000
Personal ajutoare materiale datorate — Impozit pe salarii

3. Diminuarea obligației față de personal cu reținerile ce se efectuează din salarii.

421 = % 1.276.000
Personal-remunerații datorate

425 200.000
Avansuri acordate personalului

427 300.000
Rețineri din remunerații datorate terților

4312 60.000
Contribuția salariaților pt. pensia alimentară

4372 16.000
Contribuția salariaților pt. ajutorul de șomaj

444 700.000
Impozit pe salarii

III LICHIDAREA OBLIGAȚIILOR

Lichidarea obligațiilor are în vedere plata "restului de plată" către salariați și virarea la destinație a obligațiilor față de bugetul public și alte autorități publice. Din acest punct de vedere, pentru sistematizare, se va reține că lichidarea obligațiilor se face în două moduri:

a) cu numerar (salariile și indemnizațiile)

b) prin virament (cotele, contribuțiile, alte rețineri)

Să înregistrăm, deci, lichidarea obligațiilor cu numerar:

% = 5311 904.000
"Casa în lei"

421 724.000
Personal-remunerații datorate

423 180.000
Personal - ajutoare materiale datorate

Sumele de plată au rezultat consultând conturile respective. Cunoscând că ele trebuie să rămână cu sold, s-au determinat, cu ușurință, sumele, astfel:

D	421	C
1.276.000	2.000.000	
?		
2.000.000	2.000.000	

D	423	C
120.000		300.000
?		
300.000		300.000

Și acum, lichidarea obligațiilor prin virament

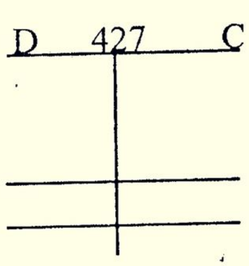
% = 5121
conturi la bănci în lei

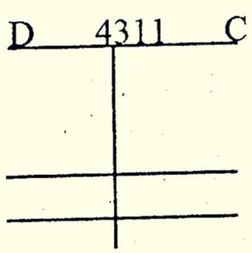
427
Rețineri din remunerații datorate terților

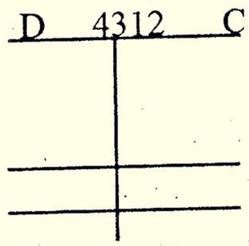
4311
Contribuția unității la asigurările sociale

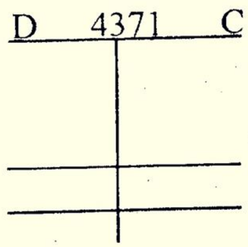
4312
Contribuția salariaților
pentru pensia suplimentară
4371
Contribuția unității pentru
ajutorul de şomaj
4372
Contribuția salariaților
pentru ajutorul de şomaj
444
Impozit pe salarii
447
Fonduri speciale

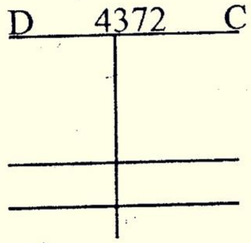
Pe baza exemplului prezentat la lichidarea obligațiilor cu numerar, vă rugăm pe dumneavoastră să stabiliți sumele necesare în formula contabilă de mai sus. Pentru aceasta, consultați şi completați situația următoarelor conturi :

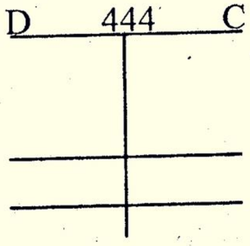


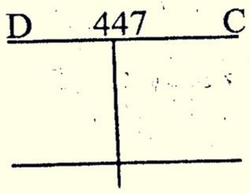












Dacă ați completat corect conturile cu sumele corespunzătoare, ați observat că, în urma contabilizării plății salariilor, toate conturile de obligații "se închid", adică nu vor prezenta sold.

Vă propun, în continuare, să parcurgem împreună un exercițiu care urmăreşte, în principal, două scopuri :

a) să contribuie la fixarea algoritmului înregistrării salariilor;

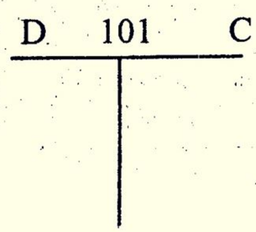
b) să constituie un "antrenament" în ceea ce priveşte întocmirea balanței de verificare.

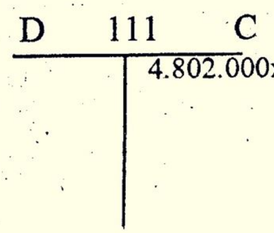
Pentru exercițiul nostru, ne vom situa la S.C. SPERANȚA SRL, în luna ianuarie.

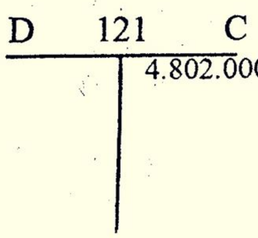
Soldurile conturilor la 31.12, cuprinse în bilanțul contabil al anului precedent, sunt următoarele.

	DENUMIREA CONTURILOR	SOLDURI DEBITOARE	SOLDURI CREDITOARE
101	Capital social		100.000
111	Fond de dezvoltare		4.802.000
121	Profit şi pierdere		4.802.000
129	Repartizarea profitului	4.802.000	
371	Mărfuri	4.000.000	
378	Diferențe de preț la mărfuri		1.100.000
4428	T.V.A. neexigibilă		1.000.000
5121	Conturi la bănci în lei	3.000.000	
5311	Casa în lei	2.000	
	TOTAL	11.804.000	11.804.000

Pe baza documentelor de închidere ale anului financiar precedent, în luna ianuarie se "deschid" conturile pentru noul an, începând cu reportarea soldurilor astfel:







D 129 C
4.802.000x

D 371 C
4.000.000x

D 378 C
1.100.000x

D 411 C

D 421 C

D 423 C

D 427 C

D 4311 C

D 4312 C

D 4371 C

D 4372 C

D 4423 C

D 4427 C

D 4428 C
1.000.000x

D 444 C

D 447 C

D 5121 C
3.000.000x

D 5311 C
2.000x

D 581 C

D 607 C

D 641 C

D 6451 C

D 6452 C

D 707 C

Ați observat că am marcat cu semnul x) soldurile reportate din anul precedent. Am făcut acest lucru pentru a ușura întocmirea balanței de verificare a lunii ianuarie, după cum se va preciza la momentul respectiv.

Cum se va desfășura exercițiul?

Exercițiul va cuprinde etapele practice ale înregistrărilor în contabilitate, respectiv :

– analiza contabilă a operațiunilor consemnate pe documentele justificative ;

– obținerea formulelor contabile și consemnarea acestora în Registrul jurnal ;

– înscrierea sumelor, din formulele contabile la fiecare cont corespondent, în fișele de cont (T-uri).

– la sfârșitul lunii, stabilirea rulajelor precedente, curente, cumulate și a soldurilor conturilor.

– întocmirea balanței de verificare și certificarea corelației dintre contabilitatea cronologică și cea sistematică (jurnal/balanță).

Din raţiuni "didactice", completarea Registrului-jurnal se va face după contarea operaţiunilor. Vi se creează posibilitatea de a lucra independent, în acelaşi timp oferind şi soluţia problemelor pentru autoevaluare.

SUCCES!

Furnizor S.C. SPERANŢA SRL **FACTURA** Cumpărător S.C.....
(den., forma jurid.) MULTIPROD S.A.
Nr. ord. registru com./an J40/486/90 Nr. de înregistrare
Nr.de înregistrare fiscală 4/3326 fiscală J40/1381/92
Localitatea BUCUREŞTI Localitatea BUCUREŞTI
Judeţul .....
Cont : 409272001488 Cont : 30.70.10.00.00
BCR SMB BRD FIL. TRIUMF

Nr. factură 114
Data (ziua, luna, anul) 20.IAN.
Nr. aviz însoţirea mărfii

Nr. crt.	Denumirea produselor sau serviciilor	U M	Canti-tatea	Preţ unitar (fără T.V.A) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea T.V.A. - lei -
0	1	2	3	4	5(3x4)	6
	Confecţii second hand	***kg***	***800***	***2648,30***	***2.118.644***	***381.356***

Semnătura şi ştam-pila furnizorului	Date privind expediţia	Total.....
	Numele delegatului ....BIRTAŞU ION..... mijlocul de transport ....auto..... nr. .....B.A. 36421.....	Total de plată (col.5 + col.6) ***2.500.000***

1. **Natura operaţiunii :** livrare de mărfuri

2. **Elementele modificate :** – dreptul asupra clienţilor
– volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor
– volumul T.V.A. colectate

3. **Conturile care ţin evidenţa elementelor modificate**

Contul 411 A "Clienţi"
Contul 707 P "Venituri din vânzarea mărfurilor"
Contul 4427 P " T.V.A. colectată"

4. **Sensul modificărilor**
Toate conturile înregistrează majorări

5. **Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor**
– Contul _____ fiind un cont de _____
şi înregistrând o _____ se va _____
– Contul _____ fiind un cont de _____
şi înregistrând o _____ se va _____
– Contul _____ fiind un cont de _____
şi înregistrând o _____ se va _____

6. **Formula contabilă :**

_____	=	%	2.500.000
		.....	2.118.644
		.....	381.356
_____		_____	

Operaţiunile următoare sunt consemnate pe documente anexe ale registrului de casă din ziua de 26.01

UNITATEA				DATA		
OP.PAD		SPERANȚA SRL		Zi	Luna	An
			2	3	3	3
III	III		III	26	01	

Registrul de casă

Nr. crt	Nr. act. casă	Nr. anexă	EXPLICAȚIA	ÎNCASĂRI	PLĂȚI	SIMBOL cont
8	9	10		11	12	13
IIII	IIIIII	IIII		IIIIIIII	IIIIIIII	IIIII
SOLD ZIUA PRECEDENTĂ				2000		
1		681001	Ridicat numerar	818000		
2		684	Vânzările zilei	150000		
3		F.N.	Centralizator salarii și indemnizații		772424	
4		18	Avans din profit asociat		60000	
			TOTAL	970000	832464	
			SE SCAD PLĂȚILE	832464		
			SOLD	137536		
			REPORT PAGINĂ TOTAL			
CASIER			COMPARTIMENT FINANCIAR CONTABIL			

1) **Natura operațiunii** : primire numerar din contul de la bancă

2) **Elemente care se modifică**
- numerarul din caserie;
- volumul viramentelor interne.

3) **Conturile care țin evidența elementelor modificate**
Contul 5311 A "Casa în lei"
Contul 581 A "Viramente interne".

4) **Sensul modificărilor :**

– numerarul din casierie se majorează
– volumul viramentelor interne se diminuează.

5) **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**

– Contul _____ fiind un cont de _____
și înregistrând o _____ se va _____

– Contul _____ fiind un cont de _____
și înregistrând o _____ se va _____

6) **Formula contabilă:**

____ ____ = _____ 818.000

_____ _____

Vânzător S.C. SPERANȚA
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală....4/3326 **CHITANȚA FISCALĂ** Nr. 684
Adresa.....Str. MIHAIL MOXA DATA 26. 01./199 .....
.....NR. 249.....
S-a încasat de la VASILESCU ELENA - RAION CONFECȚII

SPECIFICAȚIA	UM	CANTITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 =
Încasările zilei		-	-	150.000	22.881
Semnătura și ștampila unității	TOTAL			150.000	

1) **Natura operațiunii** : încasare de venituri din vânzarea mărfurilor

2) **Elemente care se modifică**
– numerarul din caserie;
– volumul veniturilor din vânzarea mărfurilor.

3) **Conturile care țin evidența elementelor modificate**

Contul	5311	A	"Casa în lei"
Contul	707	P	"Venituri din vânzarea mărfurilor"
Contul	4427	P	"T.V.A. colectată"

4) **Sensul modificărilor :**
Toate elementele se majorează.

5) **Regulile de funcționare a conturilor**

– Contul _____ fiind un cont de _____
și înregistrând o _____ se va _____

– Contul _____ fiind un cont de _____
și înregistrând o _____ se va _____

– Contul _____ fiind un cont de _____
și înregistrând o _____ se va _____

6) **Formula contabilă :**

_____	=	%	150.000
		.....	127.119
		.....	22.881

_____ _____

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ .....către casierie

nr. 18 .....din .....26.01 .....

Numele și prenumele CRISTEA SERGIU

Funcția (calitatea) *asociat*

Suma *60.000* lei *șaizecimiilei*

Scopul încasării --- plății *avans din profit*

.....

Semnătura	*Conducătorul unității*	*Viza de control financiar-preventiv*	*Compartimentul financiar-contabil*

1) **Natura operațiunii** :acordare avans din profit către asociat

2) **Elemente modificate :**
– numerarul din casierie;
– drepturile asupra asociatului privind regularizarea sumelor avansate.

3) **Conturile care țin evidența**

Contul	5311	A	"Casa în lei"
Contul	461	A	"Debitori diverși"

4) **Sensul modificărilor :**
– numerarul va scade;
– drepturile vor crește.

5) **Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor**

– Contul _____ fiind un cont de _____
și înregistrând o _____ se va _____

– Contul _____ fiind un cont de _____
şi înregistrând o _____ se va _____

6) **Formula contabilă :**

_____ = _____ 60.000
_____ _____

Pentru exemplificare, vedeţi documentul de la pagina 235.

După ce aţi exersat analiza contabilă a diverselor operaţiuni, pentru înregistrare vom proceda combinat: formulele contabile vor fi înscrise în lucrare, dar sumele urmează a le stabili dumneavoastră. Să fie oare un lucru simplu? Pentru rezolvare consultaţi permanent partea teoretică a prezentului capitol. Să parcurgem etapele înregistrării plăţii salariilor, astfel :

I. CALCULUL COTELOR :

a) calcul C.A.S.
_____ x _____% = _____

b) calculul de şomaj
_____ x _____% = _____

c) calculul contribuţiei pentru fondul de sănătate
_____ x _____% = _____

II. CONSTITUIREA OBLIGAŢIILOR

a) Salariile
641 = 421 .....
Chelt. remuneraţiile personalului — Personal - remuneraţii datorate
_____ _____

SPERANŢA SRL

CENTRALIZATOR
AL STATELOR DE PLATĂ PENTRU DREPTURILOR BĂNEŞTI PE LUNA
IANUARIE 199.....

Categoria statului	Salariul de bază	Spor vechime	Spor total salarii	Indemniz. A.S.S	Total brut	Total Impozit	Total netto	Rețineri				Rămas de plată
								CPS 3%	Rate şomaj	Rate locuinţă	Total	
	1046244	110000	1156244	150000	1306244	391831	914413	34687	10462	96800	141949	772.464

*) Impozitul pe indemnizaţiile A.S.S., cuprins în coloana "IMPOZIT", este de 45.000.

b) C.A.S. -ul

641	=	4311	.....
Chelt. cu contribuția la asigurările sociale		Contribuția unității la asigurările sociale	

c) contribuția pentru ajutorul de şomaj

6452	=	4371	.....
Chelt. cu contribuția pentru ajutorul de şomaj		Contribuția unității pentru ajutorul de şomaj	

III. DIMINUAREA OBLIGAŢIILOR

a) privind C.A.S. -ul

4311	=	%	.....
Contribuția unității pentru asigurările sociale		423 Personal - remunerații datorate	.....
		447 Fonduri speciale	.....

impozitul pe indemnizații

423	=	444	.....
Personal- ajutoare materiale datorate		Impozit pe salarii	

b) privind salariile

421	=	%	.....
Personal remunerații datorate		427 Rețineri din remunerații datorate	.....
		4312 Contribuția salariaților pentru pensia suplimentară	.....
		4372 Contribuția salariaților pentru ajutorul de şomaj	.....
		444 Impozitul pe salarii	

IV. LICHIDAREA OBLIGAŢIILOR

a) cu numerar

%	=	5311 "Casa în lei"	772.464
421 Personal - remunerații datorate			.....
423 Personal-ajutoare materiale datorate			.....

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT. 40.92.72.000.14.88 26.01

OPER. DOC C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
			3.000.000
	818.000		
	96.800		
	115.936		
	34.687		
	68.274		
	23.125		
	391.831	2.500.000	
	1.548.653	2.500.000	3.951.347 c

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ din ....26 ian. Nr. 46	31 **)	DATA			
	35	Livrării ***)	Primirii la bancă	Acceptării	Trecerii în restanță
Banca plătitorului *B.C.R. - S.M.B.*		Cod nr.			
Plătitor *Speranța S.R.L.*			Cont nr.	*4.92.72.000.14.88*	
Banca beneficiarului *C.E.C. Fil. sect. 5*		Cod nr.			
Beneficiar *C.E.C. Fil. sect. 5*			Cont nr.	64.65.50.112	
Suma plății (în litere) *Treizecișipatruășasesuteoptzecișișapte*				Lei	*34687*
Mențiuni speciale	Obiectul plății : ***contrib. pt. pensia suplim.***				
Semnătura și ștampila emitentului	Nr. și data actului de recepție, ...		Banca plătitorului (data înreg., ștampila, semnătura)		

*) Se trece PLATĂ sau ÎNCASARE **) Se trece contul din anexa 3bN nr. 2 ***) Se trece ziua și luna

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ din ....26 ian. Nr. 47	31 **)	DATA			
	35	Livrării ***)	Primirii la bancă	Acceptării	Trecerii în restanță
Banca plătitorului *B.C.R. - S.M.B.*		Cod nr.			
Plătitor *Speranța S.R.L.*			Cont nr.	*4.92.72.000.14.88*	
Banca beneficiarului B.N.		Cod nr.			
Beneficiar *Ministerul Muncii*			Cont nr.	*67.10.240.112*	
Suma plății (în litere) *Șaizecișioptdouăsuteșaptezecișipatru*				Lei	*68.274*
Mențiuni speciale	Obiectul plății : ***contrib. aj. șomaj pe luna ian. astfel 5% - 57.812 1% - 10.462***				
Semnătura și ștampila emitentului	Nr. și data actului de recepție, ...		Banca plătitorului (data înreg., ștampila, semnătura)		

*) Se trece PLATĂ sau ÎNCASARE **) Se trece contul din anexa 3bN nr. 2 ***) Se trece ziua și luna

ORDIN DE PLATĂ NR. 45 PLĂTIȚI X X X X X X 9 6 8 0 0 X X ADICĂ

nouăsutețaizecișișasemiioptsutelei

PLĂTITOR : SPERANȚA SRL

din cont 4 0 9 2 7 2 0 0 0 1 4 8 8

DE LA BANCĂ BCR SMB

REPREZENTÂND: Rate loc. pe luna ianuarie pt. angajații noștri conf. borderou

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN : ..... LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA ..... L.S. SEMNĂTURA

LEI CĂTRE BENEFICIAR ROMCONFORT

3 0 1 1 4 2 2 7 1 6 0 0 0 0

LA ADRESA /BANCA BCR F.S. 5

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII 2 6 0 1 EXP.

ORDIN DE PLATĂ NR. 50 PLĂTIȚI X X X X X X 2 2 3 1 2 5 X X ADICĂ

nouăsutezecișișasemiioptsutelei

PLĂTITOR : SPERANȚA SRL

din cont 4 9 2 7 2 0 0 0 1 4 8 8

DE LA BANCĂ .....

REPREZENTÂND: Contribuție 2% la fondul special pt. sănătate pe luna ianuarie

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN : ..... LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA ..... L.S. SEMNĂTURA R A

LEI CĂTRE BENEFICIAR DIRECȚIA SANITARĂ SECT. 1

4 0 2 6 1 1 0 0 6 4

LA ADRESA /BANCA BCR SMB

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII 2 6 0 1 EXP.

P 1

DISPOZITIDE *) PLATĂ din ....26 ian. Nr. 48	31 **)	DATA			
	35	Livrării ***)	Primirii la bancă	Acceptării	Trecerii în restanță
Banca plătitorului	*B.C.R. - S.M.B.*	Cod nr.			
Plătitor	*Speranța S.R.L.*	Cont nr.	*4.92.72.000.14.88*		
Banca beneficiarului		Cod nr.			
Beneficiar	*Administrația Finan. sect. 5*	Cont nr.	*60.04.00*		
Suma plății (în litere)	*Treisutenouăzecișiunumiioptsutetreizeci și unu lei*		Lei	*391.831*	
Mențiuni speciale	Obiectul plății : *impozit pe salarii*				
Semnătura și ștampila emitentului	Nr. și data actului de recepție, ...	Banca plătitorului (data înreg., ștampila, semnătura)			
*) Se trece PLATĂ sau ÎNCASARE **) Se trece contul din anexa 3bN nr. 2 ***) Se trece ziua și luna					

% = 5121 _____

conturi la bănci în lei

427	.....
4311	.....
4312	.....
4371	.....
4372	.....
444	.....
447	.....

În extrasul de cont figurează pe coloana credit, deci sume primite, suma de 2.500.000 potrivit

semnătorului document

ORDIN DE PLATĂ NR. 214 PLĂTIȚI |X|X|X|X|2|5|0|0|0|0|0|X|X| ADICĂ

douămilionaecincisutemii lei

LEI CĂTRE BENEFICIAR..... SPERANȚA SRL .....

PLĂTITOR : ..... MULTIPROD SA .....

din cont |3|0|7|0|1|0|0|0|0|0|

PRIMIREA/ACCEPTAREA

SEMNĂTURA L.S.

|4|0|9|2|7|2|0|0|0|1|4|8|8|

DE LA BANCĂ ..... BRD TRIUMF .....

LA ADRESA /BANCA .....

.....BCR SMB.....

REPREZENTÂND: ..... C/val. facturii nr. 114 / 20.01 .....

..... - mărfuri diverse - .....

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII EXP.

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN :..... LA DATA DE |2|6|0|1|

DECONTĂRI PENTRU OPERAȚIUNI PRIVIND ASIGURĂRILE SOCIALE DE STAT

DEPOZIȚIA DE : plată / încasare PLATĂ	NUMĂR : 49	DATA : 26 IANUARIE
PLĂTITOR : DENUMIRE I I I

Deoarece exercițiul nostru cuprinde operațiuni de lună de început de an, apare necesitatea efectuării unei înregistrări care să asigure închiderea rezultatului financiar al anului precedent.

Se observă, în balanța întocmită la 31.12, că soldul debitor al contului 129 "Repartizarea profitului" este egal cu soldul creditor al contului 121 "Profit şi pierdere". Rezultă de aici că profitul, realizat în anul precedent, a fost repartizat potrivit hotărârii adunării generale a asociaților, aşa cum se prevede în Legea 31/1990 - Legea societăților comerciale.

Conform actului normativ amintit, stabilirea destinației profitului anului încheiat se face în cursul primelor trei luni ale anului curent iar înregistrarea în contabilitate, a repartizării profitului, se efectuează după adoptarea hotărârii de către adunarea generală a asociaților, deci în anul în curs, dar privind luna decembrie a anului expirat.

Totodată, în contabilitatea anului curent, se va evidenția închiderea conturilor privind repartizarea profitului.

Să înregistrăm şi noi acest lucru :

121	=	129	4.802.000
Profit şi pierdere		Repartizarea profitului	

Acum putem trece la operațiunile de închidere a lunii ianuarie.

descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor vândute

	Mărfuri	T.V.A.
– livrări către clienți	2.118.644	381.356
– vânzări în numerar	127.119	22.881
TOTAL	2.245.763	404.237

TOTAL VALORIFICĂRI : 2.650.000

Va scade valoarea mărfurilor cu suma de 2.650.000, reprezentând suma totală realizată din activitatea de comercializare a mărfurilor. Cota medie de adaos comercial nu poate fi determinată pe baza procesului

cunoscut din primul volum, deoarece nu au avut loc intrări de mărfuri în luna curentă. Pentru rezolvarea exercițiului vom aplica cota de 19,55% stabilită arbitrar (în scop didactic).

Deci:

%	=	371	2.650.000
		Mărfuri	
607			
Chelt. privind mărfurile			costul de achiziție al mărfurilor vândute
378			
Diferențe de preț			.....
			– adaosul comercial aferent
4428			.....
"T.V.A. neexigibilă"			404.237

– Adaos comercial :

..... x 19,55% = ...

– Cost de achiziți : :

2.650.000 – (404.237 + ...) = ...

regularizarea taxei pe valoarea adăugată

Ne reamintim că exercitarea dreptului de deducere însemna compensarea taxei pe valoare adăugată ce a fost achitată furnizorilor pe seama taxei aferentă valorificărilor şi regularizarea diferențelor rezultate cu bugetul statului.

În exemplul parcurs, nu s-a înregistrat taxă aferentă intrărilor, deductibilă deci, deoarece nu a fost cazul; în acestă situație, rezultă că toată taxa colectată trebuie virată la bugetul statului.

Formula contabilă pentru obligația de virare :

4427	=	4423	.....
"T.V.A. colectată"		"T.V.A. de plată"	

închiderea conturilor de venituri şi a celor de cheltuieli, în vederea stabilirii rezultatului financiar

Cunoaştem că rezultatul financiar al activităţii lunare se determină cu ajutorul contului 121 A/P "Profit şi Pierdere", care preia în debit cheltuielile şi în credit veniturile, soldul debitor reprezentând pierderea, iar soldul creditor, profitul.

Pentru noi, operaţiunile vor fi :

a) veniturile :

707 Venituri din vânzarea mărfurilor	=	121 Profit şi pierdere	.....

b) cheltuielile :

121	=	%	.....
		607	.....
		641	.....
		6451	.....
		6452	.....

Completaţi acum Registrul-Jurnal pe luna ianuarie !

.....
(Unitatea)

REGISTRUL - JURNAL

Nr. pagină

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul)	Explicaţii	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8

- rulajele precedente;
- rulajele lunii curente;
- rulajele cumulate (precedente + curente);
- soldurile conturilor.

Pentru acestea am marcat cu x) rulajele precedente (obținute prin reportarea soldurilor). Să închidem conturile de la pag..... după următorul model:

D	contul.....	C
Rulaj precedent x)	Rulaj precedent x	
Rulaj curent	Rulaj curent	
Rulaj cumulat	Rulaj cumulat	
Sold	Sold	

Spre exemplu, iată cum se prezintă închis contul 5121 "Conturi la bănci în lei".

	D	5121	C	
Rulaj precedent	3.000.000 x	818.000		
	2.500.000	730.653		
Rulaj curent	2.500.000	1.548.653		rulaj curent
Rulaj cumulat	5.500.000	1.548.653		rulaj cumulat
Sold deb. SD 3.951.347				

După închiderea conturilor, trebuie să întocmim balanța de verificare, în scopul de a ne convinge de exactitatea înregistrărilor efectuate. Nu aveți altceva de făcut decât să preluați, din T-uri, sumele necesare fiecărei serii de egalități. Pentru a vă fi mai ușor, vă oferim posibilitatea de a completa, pe rând, părțile componente ale balanței.

| Unitatea | | | |

Unitatea	
SPERANȚA SRL	

Simb. cont	Denumirea conturilor	RULAJE CURENTE	
		Debitoare	Creditoare
101	CAPITAL SOCIAL		
111	FOND DE DEZVOLTARE		
121	PROFIT ȘI PIERDERE		
129	REPARTIZ. PROFITURI		
371	MĂRFURI		
378	DIF. PREȚ LA MĂRF.		
411	CLIENȚI		
421	PERS. REMUNERAȚII		
423	PERS. AJUT. MAT.		
427	REȚINERI TERȚI		
4311	CONTRIB. A.S.		
4312	CONTRIB. P.S.		
4371	CONTRIB. U.F.S.		
4372	CONTRIB. S.F.S.		
4423	T.V.A. DE PLATĂ		
4427	T.V.A. COLECTATĂ		
4428	T.V.A. NEEXIGIBILĂ		
444	IMPOZIT SALARII		
447	FONDURI SPEC.		
461	DEBITORI DIV.		
5121	CONT BĂNCI ÎN LEI		
5311	CASA ÎN LEI		
581	VIRAM. INTERNE		
607	CHELT. CU MĂRF.		
641	CHELT CU SALARIILE		
6451	CHELT. C.A.S.		
6452	CHELT. F.S.		
707	VEN. VÂNZ. MARF.		
	TOTAL		

Unitatea	
SPERANȚA SRL	

Simb. cont	Denumirea conturilor	RULAJE CUMULATE	
		Debitoare	Creditoare
101	CAPITAL SOCIAL		
111	FOND DE DEZVOLTARE		
121	PROFIT ȘI PIERDERE		
129	REPARTIZ. PROFITURI		
371	MĂRFURI		
378	DIF. PREȚ LA MĂRF.		
411	CLIENȚI		
421	PERS. REMUNERAȚII		
423	PERS. AJUT. MAT.		
427	REȚINERI TERȚI		
4311	CONTRIB. A.S.		
4312	CONTRIB. P.S.		
4371	CONTRIB. U.F.S.		
4372	CONTRIB. S.F.S.		
4423	T.V.A. DE PLATĂ		
4427	T.V.A. COLECTATĂ		
4428	T.V.A. NEEXIGIBILĂ		
444	IMPOZIT SALARII		
447	FONDURI SPEC.		
461	DEBITORI DIV.		
5121	CONT BĂNCI ÎN LEI		
5311	CASA ÎN LEI		
581	VIRAM. INTERNE		
607	CHELT. CU MĂRF.		
641	CHELT CU SALARIILE		
6451	CHELT. C.A.S.		
6452	CHELT. F.S.		
707	VEN. VÂNZ. MARF.		
	TOTAL		

Unitatea		
SPERANȚA SRL		
Simb. cont	Denumirea conturilor	SOLDURI
		Debitoare / Creditoare
101	CAPITAL SOCIAL	
111	FOND DE DEZVOLTARE	
121	PROFIT ȘI PIERDERE	
129	REPARTIZ. PROFITURI	
371	MĂRFURI	
378	DIF. PREȚ LA MĂRF.	
411	CLIENȚI	
421	PERS. REMUNERAȚII	
423	PERS. AJUT. MAT.	
427	REȚINERI TERȚI	
4311	CONTRIB. A.S.	
4312	CONTRIB. P.S.	
4371	CONTRIB. U.F.S.	
4372	CONTRIB. S.F.S.	
4423	T.V.A. DE PLATĂ	
4427	T.V.A. COLECTATĂ	
4428	T.V.A. NEEXIGIBILĂ	
444	IMPOZIT SALARII	
447	FONDURI SPEC.	
461	DEBITORI DIV.	
5121	CONT BĂNCI ÎN LEI	
5311	CASA ÎN LEI	
581	VIRAM. INTERNE	
607	CHELT. CU MĂRF.	
641	CHELT CU SALARIILE	
6451	CHELT. C.A.S.	
6452	CHELT. F.S.	
707	VEN. VÂNZ. MARF.	
	TOTAL	

Dacă ați completat corect balanța de verificare, ați obținut cele patru serii de egalități, respectiv:

- egalitatea rulajelor precedente;
- egalitatea rulajelor curente;
- egalitatea rulajelor cumulate;
- egalitatea soldurilor.

Aceste patru egalități certifică corectitudinea înregistrării în conturi. Pentru a verifica corelația dintre contabilitatea cronologică și cea sistematică, să verificăm dacă sumele totale din balanță corespund cu cele din jurnal, astfel:

Balanță	SUME	Registrul jurnal	SUME
Rulaje precedente	.....	Report an precedent	.....
Rulaje curente	.....	Rulaj ianuarie	.....
Rulaje cumulate	.....	Rulaj cumulat	.....

Numai dacă și această corelație se verifică, rezultă că prelucrarea contabilă a documentelor justificative, care au consemnat producerea de operațiuni economico-financiare, este efectuată corespunzător. Totodată, cu aceasta, exercițiul este încheiat.

Înainte de a prezenta varianta noastră de rezolvare, vă oferim câteva metode de a "domestici" o balanță de verificare ce refuză să prezinte corelațiile necesare:

Metoda cea mai sigură, care duce în toate cazurile la rezultatul dorit, cuprinde următoarele activități:

1) Se punctează, prin bifare (în ambele locuri), sumele de la fiecare formulă contabilă cu aceleași sume trecute în conturi. Dacă se constată, cu această ocazie, omisiuni, acestea se completează corespunzător.

2) Se recalculează rulajele (curente, cumulate) şi soldurile tuturor conturilor.

3) Se verifică, prin bifare, transcrierea rulajelor şi a soldurilor conturilor în balanţa de verificare.

4) Se recalculează totalurile înscrise în balanţă şi, dacă toate activităţile de mai sus au fost îndeplinite corespunzător, acestea vor oglindi corelaţiile ce corespund celor patru serii de egalităţi.

4428

404.237	1.000.000x)
404.237	-
404.237	1.000.000
	S.C. 595.763

444

391.831	45.000
	346.831
391.831	391.831
391.831	391.831

447

23.125	23.125
23.125	23.125
23.125	23.125

5121

x) 3.000.000	818.000
2.500.000	730.653
2.500.000	1.548.653
5.500.000	1.548.653
S.D. 3.951.347	

5311

x) 2.000	772.464
818.000	60.000
150.000	
968.000	772.464
970.000	832.464
S.D. 137.536	=

581

818.000	818.000
818.000	818.000
818.000	818.000

607

1.727.688	1.727.688
1.727.688	1.727.688
1.727.688	1.727.688

641

1.156.244	1.156.244
1.156.244	1.156.244
1.156.244	1.156.244

6451

289.061	289.061
289.061	289.061
289.061	289.061

6452

57.812	57.812
57.812	57.812
57.812	57.812

707

2.245.763	2.118.644
	127.119
2.245.763	2.245.763
2.245.763	2.245.763

461

60.000	
60.000	-
60.000	-
S.D. 60.000	

101

	100.000 x)
	100.000
	100.000
	S.C. 100.000

111

	4.802.000 x)
	4.802.000
	s.c. 4.802.000

121

3.230.805	4.802.000
	x
4.802.000	2.245.763
8.032.805	2.245.763
8.032.805	7.047.763
S.D. 985.042	

129

x) 4.802.000	4.802.000
-	4.802.000
4.802.000	4.802.000

371

x)4.000.000	2.650.000
-	2.650.000
4.000.000	2.650.000
S.D. 1.350.000	

378

518.075	1.100.000x
518.075	-
518.075	1.100.000
	581.925

411

2.500.000	2.500.000
2.500.000	2.500.000
2.500.000	2.500.000

421

488.780	1.156.244
667.464	
1.156.244	1.156.244
1.156.244	1.156.244

423

45.000	150.000
105.000	
105.000	150.000
150.000	150.000

427

96.800	96.800
96.800	96.800
96.800	96.800

4311

173.125	289.061
115.936	
289.061	289.061
289.061	289.061

4312

34.687	34.687
34.687	34.687
34.687	34.687

4371

57.812	57.812
57.812	57.812
57.812	57.812

4372

10.462	10.462
10.462	10.462
10.462	10.462

4423

	404.237
	404.237
	404.237
	404.237

4427

404.237	381.356
	22.881
404.237	404.237
404.237	404.237

Iată acum rezolvarea exerciţiului, pe care vă rugăm să o comparaţi cu soluţiile dvs. şi să efectuaţi, acolo unde este cazul, corecţiile necesare.

Vă sugerăm ca în cazul în care aveți mai mult de 15 erori, indiferent de locul unde s-au produs, să reluați exercițiul.

SPERANȚA SRL

(Unitatea)

REGISTRUL - JURNAL

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul, nr., data)	Explicații	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8
			Report:			11.804000	11.804.000
1	20.01	Fact.114	Livrat mărfuri	411	%	2.500.000	
			- mărfuri		707		1.118.644
			- T.V.A colectată		4427		381.356
2	26.01	Cec / Extras ct.	Preluat numerar	581	5121	818.000	818.000
3		Cec / Reg. casă	Primit numerar	5311	581	818.000	818.000
4		Chit. 684	Încasat în numerar	5311	%	150.000	
			- mărfuri		707		127.119
			- T.V.A.		4427		22.881
5		Stat	Înregistrat salarii	641	421	1.156.244	1.156.244
6			Înregistrat C.A.S.	6451	4311	289.061	289.061
7			Contrib. ajutor șomaj	6452	4371	57.812	57.812
8			Diminuat C.A.S.	4311	%	173.125	
			- indemnizații		423		150.000
			- 2% fond sănătate		447		23.125
9			Impozit pe indemniz.	423	444	45.000	45.000
10			Rețineri din salarii	421	%	488.780	
			- chirii, rate		427		96.800
			- C.P.S. 3%		4312		34.687

			- șomaj 1%		4372		10.462
			- impozit		444		346.831
11		Reg. casă	Achitat în numerar	%	5311		772.464
			- salarii	421		667.464	
			- indemnizații	423		105.000	
12		DpC	Acordat avans profit	461	5311	60.000	60.000
13		Extr. cont	Virat la destinație	%	5121		730.653
			- rate	427		96.800	
			- diferență CAS	4311		115.936	
			- CPS 3%	4312		34.687	
			- șomaj 5%	4371		57.812	
			- șomaj 1 %	4372		10.462	
			- impozite	444		391.831	
			- sănătate 2%	447		23.125	
14		O.P.	Primit la bancă	5121	411	2.500.000	2.500.000
15		N.Expl	Închis profitul an prec.	121	129	4.802.000	4.802.000
16			Descărcat gestiunea	%	371		2650.000
			- cost achiziție	607		1.727.688	
			- adaos com.	378		518.075	
			- T.V.A.. neex.	4428		404.237	
17		Decont	Regularizat T.V.A.	4427	4423	404.237	404.237
18		N.Expl.	Se închid veniturile	707	121	2.245.763	2.245.763
19		N.Expl.	Se închid chelt.	121	%	3.230.805	
					607		1.727.688
					641		1.156.244
					6451		289.061
					6452		57.812
			RULAJ IANUARIE			23.891.944	23.891.944
			CUMULAT			**35.695.944**	**35.695.944**
De reportat: CUMULAT							

ÎNTOCMIT, VERIFICAT,

Simbol cont	Rulaje precedente		Rulaje curente		Rulaje cumulate		Solduri	
	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
101		100.000	–	–	–	100.000	–	100.000
111		4.802.000	–	–	–	4.802.000	–	4.802.000
121		4.802.000	8.032.805	2.245.763	8.032.805	7.047.763	985.042	
129	4.802.000	–	–	4.802.000	4.802.000	4.802.000		
371	4.000.000			2.650.000	4.000.000	2.650.000	1.350.000	
378		1.100.000	518.075		518.075	1.100.000		581.925
411			2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000		
421			1.156.244	1.156.244	1.156.244	1.156.244		
423			150.000	150.000	150.000	150.000		
427			96.800	96.800	96.800	96.800		
4311			289.061	289.061	289.061	289.061		
4312			34.687	34.687	34.687	34.687		
4371			57.812	57.812	57.812	57.812		
4372			10.462	10.462	10.462	10.462		
4423				404.237		404.237		404.237
4427			404.237	404.237	404.237	404.237		
4428		1.000.000	404.237		404.237	1.000.000		595.763
444			391.831	391.831	391.831	391.831		
447			23.125	23.125	23.125	23.125		
5121	3.000.000		2.500.000	1.548.653	5.500.000	1.548.653	3.951.347	
5311	2.000		968.000	832.464	970.000	832.464	137.536	
581			818.000	818.000	818.000	818.000		
607			1.727.688	1.727.688	1.727.688	1.727.688		
641			1.156.244	1.156.244	1.156.244	1.156.244		
6451			289.061	289.061	289.061	289.061		
6452			57.812	57.812	57.812	57.812		
707			2.245.763	2.245.763	2.245.763	2.245.763		
461			60.000		60.000		60.000	
	11.804.000	11.804.000	23.891.933	23.891.933	35.695.944	35.695.944	6.483.925	6.483.925

ALTE DECONTĂRI CU TERȚII

Vom prezenta, în continuare, o serie de conturi care asigură evidența decontărilor între acționari sau asociați, în legătură cu organizarea și funcționarea societăților comerciale.

455 P **"Asociați - conturi curente"**

Evidența sumelor puse la dispoziția societății comerciale de asociați sub formă de împrumut.

C: sumele puse la dispoziție și dobânda aferentă

D: sumele restituite către asociați

S: obligația societății de restituire a sumelor primite.

Contul are o funcțiune contabilă destul de simplă. Iată exemplele de posibile înregistrări:

a) **acordare de împrumuturi societății comerciale de către asociați**

5311	=	455	800.000
"Casa în lei"		"Asociați - conturi curente"	

b) **dobânda aferentă**

666	=	455	100.000
"Cheltuieli cu dobânzile "		"Asociați - conturi curente"	

c) **restituirea sumei împrumutate și a dobânzii aferente**

455	=	5311	900.000
"Asociați - conturi curente"		"Casa în lei"	

În legătură cu dobânda, se precizează că trebuie să se aibă în vedere faptul că, potrivit art. 7(3) din H.G. nr. 759 din 25.09.1995 privind aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 cu referire la impozitul pe profit, "suma maximă a cheltuielilor cu dobânzile, care poate fi dedusă de către contribuabili, este o sumă egală cu suma veniturilor din dobânzi, plus 20% din alte venituri ale acestora, pentru anul fiscal curent".

Totodată, asociatul, care a încasat dobânda pentru suma împrumutată, este obligat ca, în calitate de persoană fizică ce realizează venituri, să achite impozitul stabilit potrivit legislației în vigoare privitoare la impozitarea veniturilor populației.

Un alt cont, deosebit de important, este contul,

456 A **"Decontări cu asociații privind capitalul"**

Evidența drepturilor reciproce ale asociaților de a cere unul altuia depunerea aporturilor la capitalul social, potrivit documentelor de organizare ale societății.

D: nivelul capitalului social subscris

C: nivelul capitalului social vărsat

S: capital social subscris, nevărsat

Acest cont asigură evidențierea operațiunilor de debut pentru activitatea oricărei societăți comerciale. Înregistrările, care urmează, constituie primele operații care se înscriu în contabilitatea societăților nou înființate. Din acest motiv, la fiecare înregistrare, se precizează și documentul justificativ care stă la bază.

1. **Subscrierea de capital social**

(statut, contract de societate)

456	=	1011	400.000
Decontări cu asociații privind capitalul		"Capital social subscris nevărsat"	

2. **Vărsare de capital social** (depunere, aporturi) în natură sub forma unui mijloc fix şi în lichidităţi, sub forma disponibilului păstrat în conturi la bănci (proces verbal de evaluare, extras de cont)

%	=	456	400.000
		Decont. cu asociaţii privind capitalul	
212			240.000
Mijloace fixe			
5121			160.000
"Conturi la bănci în lei"			

3. **Evidenţierea vărsării capitalului social subscris:**

1011	=	1012	400.000
"Capital social subscris nevărsat"		"Capital social subscris vărsat"	

În situaţia majorării capitalului social, înregistrările sunt identice.

Este bine să se cunoască faptul că atât majorarea, cât şi diminuarea capitalului social se pot efectua numai în situaţiile şi cu respectarea condiţiilor prevăzute în Legea nr. 31/990. În legătură cu majorarea, se poate reţine că aceasta este de două feluri:

- majorare nominală;
- majorare reală.

Majorarea nominală a capitalului social se produce atunci când, potrivit unor acte normative, au loc reevaluări ale activelor societăţii comerciale. Până în prezent au fost două astfel de acte normative, respectiv Hotărârile de Guvern nr. 26/1992 şi 500/1994 care au creat posibilitatea actualizării valorii de înregistrare a unor elemente patrimoniale, determinând, pe această cale, majorarea capitalului social. Este vorba de o majorare nominală, deoarece nu apar elemente patrimoniale noi care să sporească efectiv potenţialul economic al firmei, ci creşte valoarea celor existente.

Majorarea reală are loc atunci când au loc noi vărsăminte la capitalul social (depunerea de noi aporturi), de regulă, acest lucru asigurându-se prin emisiunea de noi acţiuni. Prin punerea lor în vânzare se obţin disponibilităţi băneşti care confirmă o majorare efectivă a potenţialului economic.

Diminuarea capitalului social are în vedere, în toate cazurile, şi o retragere de aporturi. Cu alte cuvinte, diminuarea capitalului disponibilizează mijloace economice (bani, mijloace fixe, alte bunuri) care vor fi predate asociaţilor, în raport cu situaţia concretă care a determinat adoptarea deciziei de diminuare.

Cu riscul de a repeta un lucru amintit deja, precizăm, încă o dată, că operaţiunile de majorare şi diminuare a capitalului social se pot efectua numai cu respectarea prevederilor Legii societăţilor comerciale (31 /1990), cu parcurgerea etapelor cunoscute: Judecătorie, Camera de Comerţ, Registrul comerţului, Monitorul Oficial.

Iată un exemplu de contabilizare a reducerii capitalului social, cu retragerea de aport în natură şi numerar.

a) **retragerea aporturilor**

456	=	%	250.000
"Decont. cu asociaţii privind capitalul"			
		212	200.000
		"Mijloace fixe"	
		5311	50.000
		"Casa în lei"	

şi imediat,

b) **înregistrarea diminuării capitalului social subscris vărsat**

1012	=	456	250.000
"Capital social subscris vărsat"		"Decontări cu asociaţii privind capitalul"	

Un alt cont, la rândul lui deosebit de important, fie şi numai prin aceea că ne va conduce spre aflarea modului de înregistrare a rezultatului financiar al activităţii,

457 P **"Dividende de plată"**

Evidenţa obligaţiei societăţii comerciale faţă de acţionari sau asociaţi privind plata către aceştia a părţii din profitul net repartizat de adunarea generală pentru consum:

C: dividendele cuvenite

D: impozitul pe dividende şi achitarea restului de plată

S: dividende cuvenite şi neachitate

Potrivit legislaţiei în vigoare partea din profitul net (rămas după scăderea impozitului pe profit), destinată prin hotărâre a Adunării generale a asociaţilor sau acţionarilor pentru a fi achitată sub forma dividendelor, se supune unui impozit de 10%. Rolul acestui impozit este acela de a descuraja consumul profitului, în scopul de a stimula reinvestirea acestuia - condiţie a dezvoltării societăţii comerciale.

Contabilizarea operaţiunilor legate de achitarea dividendelor este destul de simplă, aşa cum se poate observa din următorul exemplu:

a) **repartizarea din profitul net pentru plata dividendelor:**

129	=	457	1.000.000
"Repartizarea profitului"		"Dividende de plată"	

b) **înregistrarea impozitului aferent**

457	=	446	100.000
"Dividende de plată"		"Alte impozite, taxe, vărsăminte asimilate"	

c) **achitarea dividendelor nete**

457	=	5311	900.000
"Dividende de plată"		"Casa în lei"	

Să urmărim, în cele ce urmează, mecanismul înregistrărilor legate de rezultatul financiar favorabil şi repartizarea acestuia.

Pentru aceasta, să privim tabelul următor care cuprinde diverse operaţii şi înregistrarea lor în contabilitate.

Operaţiunile prezentate au rolul de a oferi o imagine de ansamblu în legătură cu ceea ce trebuie înregistrat în contabilitate pentru "închiderea" unui an financiar.

De menţionat că, în realitate, lucrurile se petrec puţin altfel, în sensul în care închiderea cheltuielilor şi înregistrarea impozitului pe profit în cazul contribuabililor mici (persoanele juridice care nu au o cifră de afaceri mai mare de 10 miliarde, într-o perioadă de 12 luni, care se încheie la 30 noiembrie a anului fiscal precedent şi care nu au mai mult de 299 de salariaţi permanenţi la începutul anului fiscal) se efectuează lunar.

Specifice închiderii exerciţiului sunt operaţiunile de repartizare a profitului care se înregistrează, în contabilitate, în baza hotărârii Adunării generale a acţionarilor sau asociaţilor ce se întruneşte potrivit Legii Nr.31/1990, pentru aprobarea bilanţului contabil, al raportului de activitate al administratorilor (consiliului de administraţie) şi a raportului cenzorilor. Întrucât această activitate are loc, în conformitate cu prevederile aceleiaşi legi în primele trei luni ale anului în curs pentru anul expirat, rezultă că înregistrarea, în contabilitate, a repartizării profitului se face în primele trei luni ale anului în curs, dar pentru luna decembrie a anului precedent. De reţinut că, în balanţa de verificare a lunii decembrie, şi, deci, inclusiv în bilanţul contabil, vor apare cu sold atât contul "Profit şi pierdere", cât şi contul "Repartizarea profitului", ele urmând a fi închise în anul următor, pentru a permite evidenţierea rezultatelor financiare ale acestui nou exerciţiu.

De asemenea, în legătură cu determinarea profitului impozabil, trebuie cunoscut faptul că alături de sumele ce reprezintă constituirea fondului de rezervă, există o serie de alte cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, astfel:

OPERAŢIUNI		FORMULE CONTABILE			
Venituri totale	10.000.000	7 x x Conturi de venituri	=	121 Profit şi pierderi	10.000.000
Cheltuieli totale	8.000.000	121 Conturi de venituri	=	121 Profit de cheltuieli	8.000.000
Profit brut	2.000.000				
Fond de rezervă conf. Legii 31/90 5% profitul brut anual până la concurenţa a 20 % din capitalul social (2.000000 x 5% = 100.000)	100.000	129 Repartiz.profitului	=	1061 Rezerve legale	100.000
Profit impozabil (Profit brut - fond rezervă)	1.900.000	–			
Impozit pe profit conf. OG.70/94 Profit impozabil x cota de impozit) 1.900.000 x 38% = 722.000	722.000	691 Chelt.cu imp.,pe profit 121 Profit şi pierdere	= =	441 Imp. pe profit 691 Chelt. cu imp.profit	722.000 722.000
Profit net (Profit impozabil - imp.pe profit) 1.900.000 - 722.000 = =1.178.000	1.178.000	–			
Repartizarea profitului: - pentru dezvoltare - pentru consum	1.000.000 178.000	129 Repartiz.profitului	=	% 111 "Fond de dezvolt." 457 Dividende de plată	**1.178.000** 1.000.000 178.000
Înregistrarea impozitului pe dividende 178.000 x 10 = 17.200		457 "Dividende de plată	=	446 "Alte impozit, taxe"	17.800
Achitarea dividendelor nete 178.000 - 17.800 = 160.200		457 "Dividende de plată	=	5311 "Casa în lei"	160.200

Situaţia conturilor de rezultate, la sfârşitul anului de bază.

121		129	
9.000.000	10.000.000	100.000	
722.000		1.178.000	
8.722.000	10.000.000	1.278.000	
	S.C.: 1.278.000	S.D.: 1.278.000	

- cheltuieli ale căror limite sunt prevăzute în Legea bugetară anuală (chelt. cu acțiunile de protocol, reclamă şi publicitate).- dividendele primite de la o altă persoană juridică română.

- reportarea cheltuielilor cu dobânzile rămase nedeductibile în anii anteriori.

- amortizarea sumelor, care depăşesc cota de reparații de 5%, care au fost adăugate la valoarea mijloacelor fixe reparate.

- sume legate de activitatea băncilor şi a societăților de asigurări (privesc exclusiv aceste categorii de agenți economici).

Totodată, există şi următoarele cheltuieli, nedeductibile fiscal:

- impozitul pe profit din orice sursă;

- amenzi şi penalități;

- mese, cadouri, distracții şi alte asemenea cheltuieli pentru acțiuni de protocol, reclamă şi publicitate, care depăşesc limitele prevăzute de legea bugetară;

- sumele utilizate pentru constituirea sau majorarea previzioanelor, rezervelor peste limitele legal stabilite (H.G. 335/95);

- cheltuielile de sponsorizare peste limita stabilită de Legea 32/1994

- cheltuieli cu dobânzile care depăşesc suma veniturilor din dobânzi plus 20% din celelalte venituri;

- cheltuieli cu reparațiile care depăşesc 5% din valoarea rămasă a mijloacelor fixe de la începutul anului;

- pierderi din surse externe, calculate pe fiecare sursă de venit.

Cotele impozitului pe profit sunt următoarele:

- cota generală de 38%;

- cota majorată de 60% pentru unitățile care realizează venituri din jocuri de noroc, baruri şi cluburi de noapte, depăşind, cu 50%, cu aceste venituri, veniturile totale realizate;

- cota redusă de 25% pentru unitățile ale căror venituri din activitățile agricole sunt mai mari de 80% din veniturile totale.

CAPITOLUL 6

CONTABILITATEA MIJLOACELOR FIXE

Indispensabile desfăşurării celor mai multe tipuri de activități ale societăților comerciale (producție, comerț, servicii), mijloacele fixe reprezintă elemente patrimoniale a căror evidență presupune cunoaşterea unor caracteristici specifice, referitoare la definirea, clasificarea, rolul şi destinația lor. Astfel, prin mijloace fixe se înțelege obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare şi îndeplineşte cumulativ condițiile:

- valoarea de intrare mai mare de 200.000 lei

- durata normală de utilizare mai mare de un an.

Referitor la condiția de valoare unitară, se precizează că, obiectele folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, pentru a fi încadrate ca mijloace fixe, trebuie să li se considere valoarea întregului lot sau set.

Încadrarea unor elemente patrimoniale în categoria mijloacelor fixe este deosebit de importantă, având în vedere regimul specific al acestora, în ceea ce priveşte modul de recuperare a părții din valoare, ce se transmite treptat asupra rezultatelor activității.

Există, de asemenea, şi o uzură morală, înțelegând prin aceasta deprecierea valorii unui mijloc fix existent, odată cu apariția unuia nou, cu parametri superiori care determină, în urma avantajelor contructive, capacitative, scoaterea din exploatare a celui vechi. Revenind, însă, la uzura fizică, mai uşor de reprezentat, este dificil de stabilit, cu exactitate matematică, cât reprezintă partea din valoarea unui mijloc fix ce s-a pierdut prin uzură, ca urmare a folosirii acestuia în activitatea curentă.

Ei bine, există metode de recuperare a acestei "pierderi", însă metodele sunt diferite pentru mijloacele fixe față de alte elemente patrimoniale, cum sunt, spre exemplu, stocurile, a căror valoare se recuperează integral şi dintr-o dată, prin includerea lor pe costuri. În aceste condiții, apare mai clară necesitatea cunoaşterii unor amănunte

suplimentare în legătură cu mijloacele fixe; sursa acestora este Legea nr. 15/1995, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale şi necorporale şi H.G. nr. 266/1994 pentru aprobarea clasificării şi a duratelor normale de funcţionare a mijloacelor fixe.

Nu sunt considerate mijloace fixe:

- motoarele, aparatele şi subansamblele mijloacelor fixe, procurate în scopul înlocuirii componentelor uzate cu ocazia reparaţiilor sau pentru efectuarea de mici modernizări cu ocazia reparaţiilor capitale;

- sculele, instrumenmtele şi dispozitivele speciale ce se folosesc la fabricarea unor anumite produse în serie, fie la executarea unei anumite comenzi;

- construcţiile şi instalaţiile provizorii;

- pădurile;

- prototipurile;

- echipamentul de protecţie şi de lucru, precum şi acesoriile de pat, indiferent de valoarea acestora.

Sunt asimilate mijloacelor fixe investiţiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie, precum şi capacităţile puse în funcţiune parţial.

Pentru sistematizarea evidenţei mijloacelor fixe, acestea sunt grupate astfel:

1. Clădiri
2. Construcţii speciale
3. Maşini, utilaje şi instalaţii de lucru
4. Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare
5. Mijloace de transport
6. Animale şi plantaţii
7. Unelte, dispozitive, instrumente, mobilier, birotică
8. Mijloace fixe neregăsite în capitolele anterioare

Gruparea de mai sus se regăseşte în "Catalogul mijloacelor fixe", care cuprinde detalierea grupelor pe tipuri de mijloace fixe şi, totodată, deosebit de important, duratele normale de utilizare, exprimate în ani, pentru fiecare în parte.

Duratele normale de utilizare, stabilite prin catalog, corespund unor condiţii obişnuite de folosire a mijloacelor fixe. Pentru clădiri şi construcţii speciale, s-a stabilit durata de utilizare şi pentru condiţii deosebite, denumite "mediu agresiv", astfel:

- procese tehnologice cu umiditate foarte mare, de peste 75% (spălătorii, băi, vopsitorii)
- procese tehnologice cu grad accentuat de coroziune (în industria chimică)
- procese tehnologice bazate pe temperaturi înalte (siderurgie)

De asemenea, în cazul maşinilor, utilajelor şi instalaţiilor de lucru, duratele normale de utilizare sunt stabilite în raport cu condiţiile de folosire în:

- mediu neutru
- mediu uşor coroziv
- mediu puternic coroziv

De importanţă pentru contabilitate sunt, în primul rând, VALORILE mijloacelor fixe.

Acestea sunt:

- **Valoarea de intrare**, denumită şi valoare contabilă, este egală cu:

- valoarea rămasă actualizată a fiecărui mijloc fix reevaluat;

- preţul de achiziţie şi cheltuielile conexe pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;

- valoarea actuală, stabilită în raport cu valoarea mijloacelor fixe cu caracteristici identice sau similare cu aprobarea organului de conducere al societăţii comerciale, pentru cele primite gratuit;

- valoarea de aport acceptată de părți și confirmată prin expertiză tehnică, pentru mijloacele fixe intrate ca aport la capitalul social cu ocazia înființării, asocierii, fuziunii.

- **Valoarea amortizată**, ca fiind partea din valoarea de intrare ce a fost recuperată prin includerea în costuri, sub forma amortizării.
- **Valoarea rămasă**, respectiv partea din valoarea de intrare ce nu a fost încă recuperată sub forma amortizării.

Iată că enunțând valoarile mijloace fixe, am atins și problema generală a amortizării.

Amortizarea reprezintă procesul economic de recuperare a valorii de intrare a elementelor patrimoniale, corespunzătoare fenomenului fizic de uzură. Se mai poate spune că uzura mijloacelor fixe se recuperează, economic vorbind, prin amortizare.

În conformitate cu actele normative invocate anterior, amortizarea se stabileşte prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a acestora şi se include în cheltuielile de exploatare în corelație cu gradul de utilizare a mijloacelor fixe de bază.

Comisia Națională de Statistică împreună cu Ministerul Finanțelor au elaborat norme comune privitoare la categoriile de mijloace fixe care definesc activitatea de bază în toate sferele de activitate (producție, comerț, servicii). Astfel, în raport cu tipul mijloacelor fixe care definesc activitatea de bază, gradul de utilizare se stabileşte după relația generală:

$$\text{Gr. utilizare} = \frac{\text{Capacitatea de prod. realizată}}{\text{Capacitatea de prod. proiectată}} \bullet 100$$

Amortizarea mijloacelor fixe se calculează de la data punerii lor în funcție până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de utilizare.

Prin data punerii în funcțiune, se înțelege:

- data achiziționării pentru mijloace fixe care nu nencesită montaj şi probe

- data terminării montajului sau a construcției pentru utilajele care necesită montaj şi construcțiile care nu deservesc procese tehnologice.

- data terminării probelor pentru utilaje care necesită probe şi clădirile ce deservesc procese tehnologice.

Există trei regimuri de amortizare a mijloacelor fixe:

- **amortizare lineară**, care presupune recuperarea constantă a aceleiaşi sume pe întreaga durată normală de utilizare, astfel încât valoarea mijlocului fix să fie recuperată integral, la data expirării duratei normale de utilizare.

- **amortizare degresivă**, care presupune recuperarea valorii de intrare a mijloacelor fixe pe b~za cotelor de amortizare lineară, multiplicate cu coeficienți stabiliți în raport cu durata normală de utilizare (1,5; 2; 2,5).

- **amortizarea accelerată**, care presupune recuperarea, în primul an de utilizare, a jumătate din valoarea de intrare a mijloacelor fixe, cealaltă jumătate urmând a se recupera de durata rămasă până la sfârşitul duratei de utilizare, după regulile stabilite pentru amortizarea lineară.

Amortizarea lineară şi cea degresivă se pot aplica pe baza hotărârilor organului de conducere al societății comerciale, iar amortizarea accelerată, numai cu aprobarea Ministerului Finanțelor (aprobarea se obține după verificarea îndeplinirii unor condiții apreciate, pe bază de punctaj, pentru o serie de indicatori economici de nivel, de dinamică, de potențial, ce caracterizează "forța" societății comerciale solicitante).

Legea nr. 15/94 (a mijloacelor fixe) a stabilit regimuri diferite privind amortizarea mijloacelor fixe, în raport cu data intrării acestora în patrimoniu. Astfel, pentru cele existente la data de 31.12.1993, trebuie efectuate o serie de calcule ajutătoare, în vederea determinării duratei de utilizare rămase, precum şi a valorii rămase actualizate potrivit H.G. 500/94 privind reevaluarea activelor. Considerând acest moment ca fiind depăşit, ne vom ocupa numai de regimul de amortizare a mijloacelor fixe intrate în patrimoniu după 01.01.1994; cei care au nevoie de detalii,

privind celelalte mijloace fixe le pot găsi în cuprinsul H.G. 266/94, respectiv în normele ce însoțesc "Catalogul mijloacelor fixe".

- **Amortizarea liniară** presupune aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe, suma obținută urmând a fi trecută pe costuri, în vederea recuperării ei prin prețul bunurilor sau serviciilor.

Cotele de amortizare liniară se obțin prin aplicarea formulei generale:

$$Na = \frac{100}{D.N.U.} \bullet 100$$

în care:

Na: norma individuală de amortizare

D.N.U.: durata normală de utilizare prevăzută în catalog.

Astfel, pentru un mijloc fixe cu D.N.U., conform catalog de șapte ani, norma de amortizare liniară va fi de 14,3% ($\frac{100}{7} \bullet 100$). Acelaşi rezultat se poate obține consultând tabelul anexat catalogului, din care reproducem un fragment.

Durata normală de utilizare, conform Catalog - în ani -	Cota medie anuală de amortizare		Durata de utilizare aferentă regimului liniar, recalculată în funcție de cota medie anuală de amortizare degresivă - în ani -	Durata de utilizare în cadrul căreia se realizează amortiza-rea integrală - în ani -	din care :		Durata de utilizare aferentă uzurii morale, pentru care nu se mai calculează amortizare - în ani -
	pentru regimul de amortiz. liniară %	pentru regimul de amortiz. degresivă %			în regim amortizare degresivă - în ani -	în regim amortizare lineară - în ani -	
	$\left(\frac{100}{col.1}\right)$	$(\frac{100}{col.1} \bullet 1,5;$ 2;2,5)	$\left(\frac{100}{col.3}\right)$	(col. 1 - col. 4)	(col. 5 - col. 4)	(col. 5 - col. 6)	(col. 1 - col. 5)
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.
2	50,0	75,0	2	2	1	1	0
3	33,3	50,0	2	3	1	2	0
4	25,0	37,5	3	4	1	3	0
5	20,0	30,0	3	5	2	3	0

6	16,7	33,4	3	3	0	3	3
7	14,3	28,6	3	4	1	3	3
8	12,5	25,0	4	4	0	4	4
9	11,1	22,2	4	5	1	4	4
10	10,0	20,0	5	5	0	5	5
11	9,1	22,7	4	7	3	4	4
12	8,3	20,7	5	7	2	5	5
13	7,7	19,2	5	8	3	5	5
14	7,1	17,7	6	8	2	6	6
15	6,7	16,7	6	9	3	6	6

După determinarea normei de amortizare, se obține amortizarea lunară după formula:

$$Al = \frac{Vi \bullet Na}{100 \bullet 12}$$

unde:

Al = amortizarea lunară

Vi = valoarea de intrare

Na = norma de amortizare

Presupunând că valoarea de intrare a mijlocului fix, luat ca exemplu, este de 400 000 lei, suma, ce se va trece lunar pe cheltuieli, va fi:

$$Al = \frac{400.000 \bullet 14,3}{100 \bullet 12} = 4767$$

Amortizarea degresivă are în vedere trei aspecte principale:

a) multiplicarea cotelor de amortizare lineară cu o serie de coeficienți, astfel:

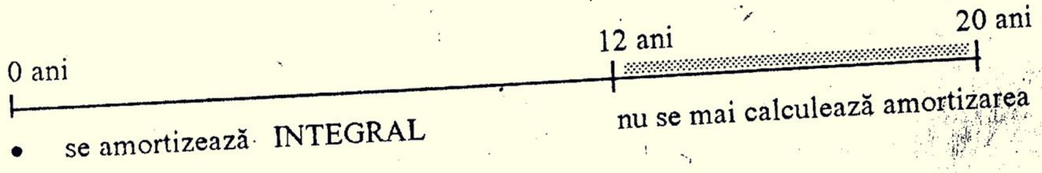
- 1,5 pentru o D.N.U. între 2-5 ani
- 2,0 pentru o D.N.U. între 5-10 ani,
- 2,5 pentru o D.N.U. mai mare de 10 ani

b) aplicarea acestor cote majorate, ASUPRA VALORII RĂMASE şi nu asupra valorii de intrare

c) trecerea la sistemul liniar, începând cu anul în care valoarea amortizării determinată în regim degresiv, devine mai mică decât cea care a fost determinată în sistem liniar.

Aşa cum am mai precizat, vom prezenta numai aspectele legate de regimul mijloacelor fixe intrate în patromoniu după 01.01.1994, ceea ce, în legătură cu amortizarea degresivă, se concretizează în varianta numită A.D.2 "cu influenţa uzurii morale".

Această variantă, A.D.2, permite amortizarea valorii mijloacelor fixe, într-o perioadă de timp mai mică decât D.N.U., diferenţa în ani reprezentând influenţa uzurii morale. Astfel, pentru un mijloc fix cu D.N.U. de 20 ani, valoarea lui de intrare se va recupera în varianta A.D.2 în 12 ani, iar cei 8 ani rămaşi până la sfârşitul D.N.U. şi în care nu se va mai calcula amortizare, reprezintă tocmai influenţa procesului de uzură morală



Cele descrise mai sus oferă şi posibilitatea scoaterii din folosinţă a mijloacelor fixe înaintea expirării D.N.U., în condiţiile în care acestea sunt amortizate integral, CONTRACARÂND ASTFEL EFECTUL UZURII MORALE.

În vederea calculării amortizării unui mijloc fix în regim degresiv, varianta A.D.2, se vor parcurge următoarele etape:

1. Stabilirea duratei recalculate în regim liniar

$$D.R.L. = \frac{100}{\text{cota amortiz. degresivă}}$$

2. Stabilirea duratei în care se realizează amortizarea integrală

DAmI = D.N.U. - D.R.L.

catalog

D.Am.I = durata de amortizare integrală

D.N.U. = durata normală de utilizare conform catalog

D.R.L. = durata recalculată lineară

3. Împărţirea duratei de amortizare integrală

3.1. durata de aplicare a regimului regresiv = D.Am I - D.R.L.

3.2. durata de aplicare a regimului liniar = D Am I - Am Degr.

4. Obţinerea duratei aferente uzurii morale

DUzM = D.N.U. - DAmI

Considerând, ca exemplu, acelaşi mijloc fix, cu D.N.U. de 7 ani şi Vi de 400 000 lei, să determinăm coordonatele ce caracterizează regimul de amortizare degresiv:

1) cota de amortizare lineară:

$$\frac{100}{DNU} = \frac{100}{7.} = 14,3$$

2) cota de amortizare degresivă $14,3 \cdot 2,0 = 28,6$

(DNU = 5 - 10 ani)

3) durata recalculată în regim liniar (D.R.L.)

$$\frac{100}{28,6} = 3,4 = 3 \text{ ani}$$

4) durata în care mijlocul fix se va amortiza integral

D Am I = D.N.U. - DRL

7 ani - 3 ani = 4 ani

5) durata de aplicare a regimului degresiv

DAmI - DRL = 4 ani - 3 ani = 1 an

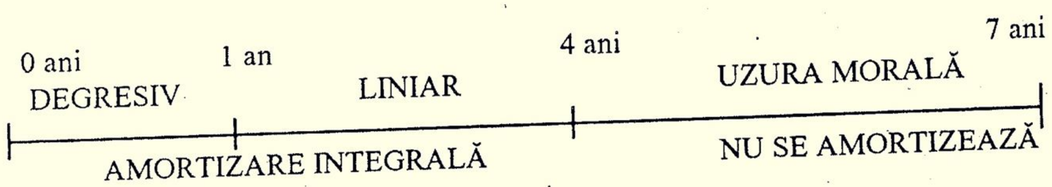
6) durata de aplicare a regimului liniar

DAmI - DAmDeg = 4 ani - 1 an = 3 ani

7) durata pentru care nu se calculează amortizare şi care corespunde uzurii morale

DNU - DAmI = 7 ani - 4 ani = 3 ani

Iată şi "diagrama" amortizării acestui mijloc fix



Tabloul de amortizare a acestui mijloc fix se prezintă astfel:

Anul	Amortizare liniară	Amortizare degresivă	Valoare rămasă
1	133.200	114.400	285.600
2	133.200	95.200	190.400
3	133.600	95.200	95.200
4	-	95.200	0
5	-		
6	-		
7	-		

Conform determinărilor precedente, datele din tabelul de amortizare au fost obținute astfel:

a) amortizarea liniară = $\frac{100}{D.AmL} = \frac{100}{3.} = 33,3$

400 000 x 33,3% = 133 200

b) amortizareea degresivă = $\frac{100}{7.} = 14,28 = 33,3$

14,3 x 2 = 28,6

400 000 x 28,6% = 114 400

Întrucât chiar din primul an, amortizarea degresivă este mai mică decât amortizarea lineară (114 400 < 133 200), valoarea rămasă (400 000 - 114 400 = 285 600) se împarte egal la numărul de ani rămaşi până la îndeplinirea duratei amortizării integrale

(285 600 : 3 = 95 200)

Să recapitulăm:

- Durata amortizării integrale:	4 ani	400 000
din care:		
- în regim degresiv	1 an	114 400
- în regim linear	3 ani	285 600
		(3 x 95 200)

Amortizarea accelerată, în situația obținerii aprobării Ministerului Finanțelor pentru aplicare, are în vedere următorul "mecanism":

a) recuperarea în primul an a 50% din valoarea de intrare a mijlocului fix

b) eşalonarea diferenței de 50% pe restul D.N.U.

Pentru exemplul nostru (D.N.U. = 7 ani, Vi = 400.000), situația amortizării în regim accelerat este următoarea:

ANUL	AMORTIZAREA
1	200.000
2	33.330
3	33.330
4	33.330
5	33.330
6	33.330
7	33.350

Fiind acum în posesia acestor informații legate de mijloacele fixe şi amortizarea acestora, putem să vedem care sunt conturile cu ajutorul cărora se conduce contabilitatea acestor imobilizări corporale.

212 A **"Mijloace fixe"**

Evidența mijloacelor fixe existente şi mişcările acestora, la valoarea de intrare

D : valoarea mijloacelor fixe intrate în patrimoniu

C : valoarea mijloacelor fixe ieşite din patrimoniu

S : valoarea mijloacelor fixe existente

281 P **"Amortizarea mijloacelor fixe"**

Evidența amortizării aferente mijloacelor fixe existente

C : valoarea amortizată a mijloacelor fixe ieşite din patrimoniu

S : amortizarea aferentă mijloacelor fixe existente

Principalele operațiuni contabile privind mijloacele fixe sunt acelea care reflectă intrarea şi ieşirea acestora din patrimoniu. Iată-le:

INTRAREA ÎN PATRIMONIU

a) cumpărate de la furnizori

%	=	404	236 000
212 Mijloace fixe		"Furnizori de imobilizări"	200 000
4426 "TVA deductibilă"			36 000

b) aportate la capitalul social

- subscriere

456 "Decontări cu asociații privind capitalul"	=	1011 "Capital social subscris nevărsat "	400 000

- vărsare

212 "Mijloace fixe"	=	456 "Decontări cu asociații privind capitalul"	240 000

- evidențierea vărsării

1011 "Capital social subscris nevărsat"	=	1012 "Capital social subscris vărsat"	240 000

c) realizate, constituite prin efort propriu

- cheltuieli cu materiile prime

600 "Cheltuieli cu materiile prime"	=	300 "Materii prime"	250 000

- cheltuieli cu energia

605 "Cheltuieli cu energia şi apa"	=	401 "Furnizori"	100 000

- cheltuieli cu salariile

641 "Cheltuieli cu salariile"	=	421 "Personal, remunerații datorate"	200 000

- cheltuieli cu C.A.S.

6451 "Cheltuieli cu contribuția la asigurările sociale"	=	4311 "Contribuția la asigurările sociale"	50 000

- chletuieli cu ajutorul de şomaj 6452 "Cheltuieli cu ajutorul de şomaj"	=	4371 "Contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj	10 000
- obţinerea mijlocului fix 231 "Imobilizări corporale în curs"	=	722 "Venituri din producţia de imobilizări"	610 000
- recepţia mijlocului fix 212 "Mijloace fixe"	=	231 "Imobilizări în curs corporale "	610 000
- închiderea veniturilor 722 "Venituri din producţia de imobilizări"	=	121 "Profit şi pierdere"	610 000
- închiderea cheltuielilor 121	=	% 600 "Cheltuieli cu materiile prime" 605 "Cheltuieli cu energia şi apa" 641 "Cheltuieli cu salariile" 6451 "Cheltuieli cu C.A.S." 6452 "Chelt. cu ajutorul şomaj	610 000 250 000 100 000 200 000 50 000 10 000

d) **primite cu titlu gratuit (donaţie)**

212 "Mijloace fixe"	=	131 "Subvenţii pentru investiţii"	460 000

IEŞIREA DIN PATROMONIU

Pentru a explica modul de înregistrare a ieşirilor de mijloace fixe, să vedem, întâi, modul de evidenţiere a amortizării lunare.

6811 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor"	=	281 "Amortizarea imobilizărilor corporale"	8 660

"Mecanismul" înregistrărilor legate de amortizare se observă urmărind exemplul unui mijloc fix cu D.N.U. de 10 ani şi Vi, de 200000 lei, supus amortizării în regim linear

$$Na = \frac{100}{10} \bullet 10 = 10\%$$

$$Al = \frac{200.000 \bullet 10}{100 \bullet 12} = 1667$$

212

D "Mijloace fixe" C
200.000

281

D "Amortizarea mijloacelor " C
1.667 1.667 ..... 10 ani ....
200.000

VAL. DE INTRARE VAL. AMORTIZATĂ

Se poate desprinde concluzia că, în situaţia scoaterii din folosinţă a unui mijloc fix amortizat integral, singura înregistrare posibilă este închiderea celor două conturi, unul prin celălalt:

281 "Amortizarea mijloacelor fixe"	=	212 "Mijloace fixe"	200 000

Dacă mijlocul fix nu este amortizat integral în momentul scoaterii din folosință, situația s-ar prezenta în felul următor:

%	=	212 "Mijloace fixe"	VAL. DE INTRARE
281 "Amortizare mijloace fixe" ?			VAL. AMORTIZATĂ VAL. RĂMASĂ

Pentru a identifica contul care evidențiază, în cazul de mai sus, "valoarea rămasă", ne punem întrebarea: "Care este regimul economic al acestei sume ce nu o vom mai putea recupera, mijlocul fix fiind scos din folosință"? Este, desigur, o cheltuială: "Ce fel de cheltuială?" Fiind legată de imobilizările corporale, o putem considera o cheltuială excepțională privind operațiile de capital; acesta este şi contul căutat, 6721 A "Cheltuieli privind operațiile de capital".

Să înregistrăm scoaterea din folosință a unui mijloc fix cu Vi = 400 000 şi Vam = 360 000.

%	=	212 "Mijloace fixe"	400 000
281 "Amortizarea mijloacelor fixe"			360 000
672 "Cheltuieli excepț. privind op. de capital			40 000

O altă situație de ieşire din patrimoniu a mijloacelor vânzarea acestora. În acest caz, există o serie de etape:

a) livrarea mijlocului fix (facturarea)

b) primirea contravalorii acestuia de la cumpărător

c) descărcarea gestiunii cu valoarea mijlocului fix vân

Să parcurgem aceste etape, pornind de la următorul ex

"Se înregistrează vânzarea unui mijloc fix care are Vi Vam 800 000 lei, prețul de vânzare este de 1 500 000 lei.

a) livrarea (facturarea)

461 "Debitori diverşi"	=	% 772 "Venituri din op. de capital" 4427 "TVA colectată"

Se remarcă utilizarea contului "Debitori diverşi" ş pentru evidențierea drepturilor asupra cumpărătorului. datorează, în special, considerentului potrivit căruia mijloace fixe nu este o operațiune de livrare obişnuită, ci şi deci, nu trebuie înregistrată la clienți.

b) primirea contravalorii de la cumpărător:

5121 "Conturi la bănci în lei"	=	461 "Debitori diverşi"

c) descărcarea gestiunii cu valoarea mijloc

%	=	212 "Mijloace fixe"	VAL. DE INTRARE
281 "Amortizare mijloace fixe" 672 "Cheltuieli privind operațiile de capital"			VAL. AMORTIZATĂ
			VAL. RĂMASĂ

			1 000 000
%	=	212	800 000
281			200 000
672			

CAPITOLUL 7

MONOGRAFIE CONTABILĂ

Iată-vă ajunşi în situaţia de a cunoaşte tehnica înregistrărilor contabile şi o serie de scheme cuprinzând operaţiuni contabile, legate de producţia de bunuri, comercializarea de mărfuri, salarizarea muncii, evidenţa imobilizărilor. Cunoaşteţi, de asemenea, succesiunea etapelor practice ale înregistrărilor contabile, precum şi modul de utilizare a registrelor de contabilitate şi de completare a balanţelor de verificare. În cuprinsul capitolului de faţă, va trebui să aplicaţi toate cunoştinţele dobândite până în prezent pentru a rezolva o monografie contabilă ce se referă la operaţiunile care au loc la o societate comercială aflată în prima lună de activitate. Vi se oferă posibilitatea de a "deschide" contabilitatea unei societăţi, de a înregistra operaţiunile care au loc în cursul unei luni, de a întocmi balanţa de verificare, precum şi decontul de T.V.A. şi declaraţia privind impozitul pe profit - ca documente ce se depun lunar la organele fiscale competente.

Monografia va trebui rezolvată pornind de la documentele justificative care stau la baza operaţiunilor patrimoniale. Acestea vor fi supuse de dumneavoastră verificării îndeplinirii condiţiilor de fond şi formă necesare înregistrării lor în contabilitate, le veţi efectua analiza contabilă, obţinând formulele contabile pe care le veţi înscrie apoi în Registrul-Jurnal, pentru ca, în continuare, să puteţi consemna modificările în conturi şi, în final, să întocmiţi balanţa de verificare la sfârşitul lunii iulie.

Pentru rezolvare, sunt necesare o serie de informaţii legate de societatea comercială care se constituie. Iată-le:

- denumirea societăţii şi sediul acesteia: SPERANŢA S.R.L.
  Str. Amurgului nr.20, sector 6
  Bucureşti
- forma de organizare : Societate cu răspundere limitată, cu asociat unic

- obiectul de activitate: divers (producţie, comerţ, servicii etc.)

- date de identificare:

- Registrul Comerţului J/40/27/1421
- Cod fiscal R. 4216514
- Nr. înregistrare fiscală 4112642
- Cont de disponibil nr. 47.17.76.1.00 deschis la B.C.R. S.M.B.
- Limită a soldului de casă negociată cu banca 150.000 lei
- plătitor de T.V.A., prin opţiune, de la înfiinţare
- plătitor de impozit pe profit

INDICAŢII PENTRU REZOLVARE:

1. Toate operaţiunile consemnate pe documentele justificative, prezentate în monografie, au fost cuprinse în capitolele anterioare ale acestei lucrări. Nu vă rămâne altceva de făcut decât să stabiliţi natura operaţiunii consemnată pe fiecare document şi să căutaţi modul de înregistrare, însoţit de explicaţiile necesare, în cuprinsul capitolului care tratează genul de operaţii respectiv.

2. În scop didactic, documentele sunt prezentate pe zile. După documentele aparţinând unei zile, urmează un tabel ajutător, care vă indică detalii privind operaţiunile consemnate pe fiecare document. În acest tabel, dumneavoastră va trebui să completaţi formulele contabile, urmând ca, în final, să completaţi Registrul Jurnal.

JUDECĂTORIA SECTORULUI VI MUNICIPIUL BUCUREŞTI

SENTINŢA CIVILĂ NR. *809* .....

Şedinţa publică de la *12 iunie 199*
Instanţa compusă din:
Preşedinte ..... *Rădulescu Teodor*
Judecător ..... *Georgescu Nicolae* .....
Grefier ..... *Voinea Georgeta*

Pe rol soluţionarea dosarului cu nr. de mai sus.

La apelul nominal făcut în şedinţă publică se prezintă petiţionar: ***Mihalea Constantin***

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de şedinţă, după care instanţa constată cauza în stare de judecată şi acordă cuvântul de fond.

Petiţionar, având cuvântul, solicită admiterea acţiunii aşa cum a fost formulată.

INSTANŢA

Prin cererea înregistrată la această instanţă sub nr. *1821* ..... /SC/199.., petiţionar ***Mihalea Constantin*** ..... a (au) solicitat instanţei ca, prin sentinţa ce se va pronunţa, să se autorizeze funcţionarea societăţii comerciale cu răspundere limitată ..... SPERANTA IMPEX SRL .....

În dovedirea cererii s-au depus la dosar contractul de societate, statutul societăţii, avizul Camerei de Comerţ şi Industrie a României.

Instanţa reţine că societatea are un capital social de ..... 400000 ..... lei şi o durată de funcţionare ..... nelimitată .....

Din examinarea lucrărilor de la dosar, rezultă că sunt îndeplinite condiţiile prevăzute de art. 3, 32, 34 din Legea 31/1990, precum şi cele prevăzute de art. 33 din Legea nr. 26/1990, astfel încât instanţa va admite cererea, va autoriza funcţionarea societăţii, dispunând înregistrarea acesteia în registrul comerţului şi publicarea în Monitorul Oficial.

PENTRU ACESTE MOTIVE, ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂŞTE:

Admite cererea formulată de petiţionar ..... ***Mihalea Constantin***

Autorizã funcţionarea societăţii comerciale cu răspundere limitată SPERANŢA SRL, str. AMURGULUI, sector 6 cu următorul obiect de activitate: construcţii de aparatură electronică de larg consum, profesională, industrială, subansamble, componente pentru acestea; injecţie mase plastice; transport mărfuri şi persoane; comercializare mărfuri alimentare şi nealimentare; service aparate elecatrice, electronice, electrocasnice, înregistrări audio-video, vânzări, închirieri casete; consignaţie, intermedieri; copiere, multiplicare, tipărire; import-export.

Dispune înregistrarea societăţii în Registrul comerţului şi publicarea în Monitorul Oficial.

Cu recurs, în 15 zile, de la pronunţare.

Pronunţată în şedinţa publică din 10.06 199...

PROCES VERBAL

NR. 10614 / 02 IUNIE 199.....

Subsemnatul Rădulescu Petre - expert tehnic autorizat, posesorul atestatului de expert seria B nr. 00461134/91, am procedat la expertiza bunurilor depuse ca aport în natură la capitalul social al "S.C. SPERANŢA IMPEX S.R.L.", prezentate de petentul Mihalea Constantin, constatând următoarele:

1. Maşină de rectificat marca "MATRAX" seria 11264213, fabricaţie 1989, în stare bună de funcţiune.
2. Dovada proprietăţii s-a făcut pe baza Facturii nr. 211604/92, emisă de "S.C. FORTUNA S.A.", în valoare de 240.000 lei.

Pentru aceasta:

CONFIRM

existenţa aportului în natură, constând într-un mijloc fix (maşină de rectificat), cu valoare de intrare în patrimoniu de 240.000 (douăsutepatruzecimii lei).

Drept pentru care am încheiat prezentul proces verbal în două exemplare, cu următoarea destinaţie:

- exemplarul nr. 1 la Judecătoria sectorului 6;
- exemplarul nr. 2 eliberat petentului.

EXPERT TEHNIC
ss. indescifrabil

BANCA SUC. MUN. BUC.		CONT. 47.17.76.1.00	02.06
OPER DOC C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
488.750		160.000	
		160.000	160.000;000

Data ..02 IUNIE....199.

Sucursala (Fil., Ag.) .....

B. 0013

FOAIE DE VĂRSĂMÂNT

S-a depus de / primit de la ***MIHALEA CONSTANTIN***
pentru ***SPERANŢA IMPEX SRL*** cont nr.. 471776100
deschis la B.C.R. Sucursala (Fil., Ag.) ***Mun. Bucureşti***
cod 95108
suma de lei = ***160.000*** = ***unasutăşaizecimii lei***

COMPARTIMENT CONTABILITATE	COMPARTIMENT CASIERIE
Înregistrarea în cont	**Pentru primirea banilor**
.....	.....
(semnătura)	**(semnătura)**
	Data ..... 199 ..

Ce reprezintă depunerea?	Cod	Lei
Capital social		*160000*
Total lei		*160000*

Nr. buc		Lei
16	Cp	*160.000*
	10.000	
Total lei		*160000*

Operaţiunile, consemnate pe aceste prime documente prezentate, sunt cele care asigură "deschiderea evidenţei" oricărei societăţi comerciale, astfel:

Documentul	Natura operațiunii
- Sentința civilă de autorizare a înființării societății, împreună cu contractul de societate și statutul:	Subscrierea capitalului social 456 = 1011 400.000 "decontări cu asociații" "capital social subscris nevărsat"
- procesul verbal de evaluare a aportului în natură.	Vărsarea capitalului social în natură 212 = 456 240.000 Mijloace fixe Decont. cu asociații
- foaia de vărsământ și extrasul de cont	Vărsarea capitalului social în numerar 5121 = 456 160.000 Cont bănci în lei Decont. cu asociații
	Evidențierea vărsării capitalului social subscris 1011 = 1012 400.000 Cap. soc. subscris nevărsat Cap. soc. subscris vărsat

Pentru a reproduce cât mai fidel realitatea, operațiunile de "deschidere a evidenței" au fost plasate în cursul lunii iunie, începând cu data de 02 și terminând cu data de 12, data hotărârii judecătoreşti de autorizare a înființării. Societatea "SPERANȚA S.R.L." va începe să funcționeze după obținerea certificatului de înmatriculare de la Registrul Comerțului și după luarea în evidență de Administrația Financiară competentă, deci nu mai devreme de luna iulie.

Iată cum se prezintă balanța de verificare la sfârşitul lunii iunie:

Simbol cont	Denumirea	Rulaje		Solduri	
		Creditoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1011	Capital social subscris nevărsat	400.000	400.000	--	0
1012	Capital social subscris vărsat	--	400.000	--	100.000
212	Mijloace fixe	240.000	--	240.000	--
456	Decontări cu asociații				

	privind capitalul	400.000	400.000	0	--
5121	Conturi la bănci în lei	160.000	--	160.000	--
	TOTAL	1.200.000	1.200.000	400.000	400.000

UNITATEA

OP.PAD. 2

Registrul de casă

DATA: Zi 3 0 2 | Luna 3 0 7 | An 3

Nr. crt	Nr. act. casă	Nr. anexă	EXPLICAȚIA	ÎNCASĂRI	PLĂȚI	SIMBOL cont
8	9	10		11	12	13
			SOLD ZIUA PRECEDENTĂ	0		
1		001	Împrumut ac. de asociat	1100000		
2		488750	Depus numerar		1000000	
			TOTAL	1100000	1000000	
			SE SCAD PLĂȚILE	1000000		
			SOLD	100000		
			REPORT PAGINĂ TOTAL			

CASIER COMPARTIMENT FINANCIAR CONTABIL

Vânzător S.C. SPERANȚA
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală.....
Adresa.....
.....

CHITANȚA FISCALĂ Nr. 001
DATA 02 IULIE /199 .....

S-a încasat de la MIHALEA CONSTANTIN

SPECIFICAȚIA	UM	CANTITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 = (col.5 • 18) / 118
Împrumut acordat societății de asociat				100.000	Neimpozabil cap.II OG 3/92
Semnătura și ștampila unității	TOTAL			1.100.000	

Data ..10 IULIE....199.

Sucursala (Fil., Ag.) .....

B. 0013

CHITANȚA Nr. 488751

S-a depus de / primit de la ***MIHALEA CONSTANTIN***
pentru ***SPERANTA IMPEX SRL*** cont nr.. 471776100
deschis la B.C.R. Sucursala (Fil., Ag.) ***Mun. București***
cod 95108..
suma de lei = 1.000.000 = ***unmilionlei***

COMPARTIMENT CONTABILITATE
Înregistrarea în cont
.....
(semnătura)

COMPARTIMENT CASIERIE
Pentru primirea banilor
.....
(semnătura)
Data ..... 199 ..

Ce reprezintă depunerea?	*Cod*	*Lei*
Încasări diverse pe 10.07	*52*	*1000000*
Total lei		***1.000.000***

Nr. buc.	Cp	Lei
100	*5.000*	*500.000*
400	*1.000*	*400.000*
200	*500*	*100.000*
Total lei		***1.000.000***

BANCA COM. SUC. EUN. BUC. CONT = 47.17.76.1.00 02.07

OPER	DOC	C/CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
					160.000,00
		488.751		1.000.000	
					1.160.000,000

Furnizor S.C. MULTICOM S.A.
(den., forma jurid.)
Nr. ord. Registru com./an 16411/91
Nr.de înregistrare fiscală 42/662
Localitatea BUCUREȘTI
Județul .....

FACTURA

Cumpărător S.C.....
SPERANȚA IMPEX S.R.L.
Nr. de înregistrare fiscală 4112642
Localitatea BUCUREȘTI
Județul .....

Nr. factură 26142
Data (ziua, luna, anul) ***02.IULIE***
Nr. aviz însoțirea mărfii ***02461461***

Nr. crt.	Denumirea produselor sau serviciilor	UM	Cantitatea	Preț unitar (fără T.V.A) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea T.V.A. - lei -
0	1	2	3	4	5(3x4)	6
	Confecții conform aviz 02461461 - 01.06				***825.000***	***148.500***
Semnătura și ștampila furnizorului	Date privind expediția Numele delegatului ....*MIHALEA CONSTANTIN*.. mijlocul de transport ....auto..... n .....B.01.ETA.....			Total	***825.000***	***148.500***
				Total de plată (col.5 + col.6)		***973.500***

onta te p[illegible] înce[illegible]ri

Furnizor S.C. MULTICOM S.A.
(den., forma jurid.)
Nr. ord. Registru com./an 16411/91
Nr.de înregistrare fiscală 42/662
Localitatea BUCUREŞTI
Judeţul .....

AVIZ DE ÎNSOŢIRE A MĂRFII

Cumpărător S.C.....
SPERANŢA IMPEX S.R.L.
Nr. de înregistrare fiscală 4112642
Localitatea BUCUREŞTI
Judeţul .....

Nr. *0241461*
Data (ziua, luna, anul) *01.07*

Nr. crt.	SPECIFICAŢIA (produse, ambalaje etc.)	U/M	Cantitatea livrată	Preţ unitar (fără T.V.A.) - lei -	Valoare - lei -
0	1	2	3	4	5
1.	*COSTUM BĂRBAŢI CLASIC*	*buc.*	*20*	*20.000*	*400.000*
2.	*COSTUM FANTEZIE*	*buc.*	*25*	*17.000*	*425.000*

Semnătura şi ştampila furnizorului

Data privind expediţia .....
Numele delegatului .....
.....*MIHALEA CONSTANTIN*.....
mijlocul de transport ....B. 01. ETA.....
nr. .....

Total *825.000*

Nota de predare-restituire
Seria Ag nr. 123456
Data ..... 02.07.....

GEST. PRIMITOARE		VÂNZARE	
ADRESA RAION			

GEST. PREDĂTARE	
ADRESA MAGAZIE	
EXPEDIAT PRIN	
ÎNCADRARE GESTIUNE	

Specificaţia mărfii	Cod	U/M	Cantitatea Comandată	Cantitatea livrată	Preţ unitar lei	Valoare lei	Calcul pentru unitatea predătoare: Preţ unitar de achiziţie	Adaos com. unitar lei	Taxa pe Valoare adăugată	Calcul pentru unit. primitoare: P.U. lei	Valoare lei
COSTUM BĂRBAŢI CLASIC		buc.	20	20	20.000	400.000	20.000	5.212	4.538	29.750	595.000
COSTUM FANTEZIE		buc.	25	25	17.000	425.000	17.000	4.430	3.858	25.288	632.200
TOTAL:						825.000		215.000	187.200		1.227.200

Motivele pentru care se transferă marfa:
ÎNCĂRCARE GESTIUNE
RAION II VÂNZARE

Aprobat:

Semnătura primitorului:

Semnătura predătorului:

Delegat:
Semnătura:

DATA : 02 iulie

Document		Natura operațiunii	Formula contabilă
Registrul de casă	Chitanța fiscală nr.001 Chitanța bancară	Împrumut acordat societății de către asociat Preluarea din casierie de numerar, pt. depunerea la bancă	
Extrasul de cont	-	Primirea la bancă a numerarului transferat din casierie	
Factura nr.26142 din 02.07		Aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori (incl.T.V.A.)	
Avizul de însoțire a mărfurilor nr.02461461 din 01.07		Nu stă la baza înregistrărilor în contabilitatea financiară (sintetică)	
Nota de predare - restituire nr. 123456 / 02.07		Încărcarea gestiunii raioanelor de vânzare cu prețul cu amănuntul complet al mărfurilor aprovizionate	

UNITATEA

OP.PAD | | 2

Registrul de casă

DATA: Zi 3 | Luna 3 | An 3

1 0 0 7

Nr. c47rt	Nr. act. casă	Nr. anexă	EXPLICAȚIA	ÎNCASĂRI	PLĂȚI	SIMBOL cont
8	9	10		11	12	13
			SOLD ZIUA PRECEDENTĂ	100000		
1		002	Încasări din vânzările zilei	711412		
2		046	C\val. materiale consumabile		70800	
3		084	Decontare parțială MULTICOM		29000	
4		488752	Depus numerar în cont		611500	
			TOTAL	811412	711300	
			SE SCAD PLĂȚILE	711300		
			SOLD	100112		
			REPORT PAGINĂ TOTAL			

CASIER | COMPARTIMENT FINANCIAR CONTABIL

Vânzător .....ALPHA S.R.L.....
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală 40128
Adresa CALEA PLEVNEI
.....Nr. 121.....

CHITANȚA FISCALĂ Nr. 046
DATA 02 IULIE /199 .....

S-a încasat de la *MIHALEA CONȘTANTIN* PT. "*SPERANȚA IMPEX*"

SPECIFICAȚIA	UM	CANTITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 = (col.5 • 18) / 118
CIMENT	*kg.*	*100*	*708*	*70.800*	*10.800*
Semnătura și ștampila unității	TOTAL			*70.800*	

Vânzător S.C. SPERANȚA
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală.....
Adresa.....
.....

CHITANȚA FISCALĂ Nr. 002
DATA 10 IULIE /199 .....

S-a încasat de la *MARINESCU ION* - *RAION VÂNZARE*

SPECIFICAȚIA	UM	CANTITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 =
Încasările zilei		-	-	*711.412*	*108.519*
Semnătura și ștampila unității	TOTAL			*711.412*	

Vânzător .....MULTICOM S.A. ..
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală 421662
Adresa STR. FRIGULUI
.....Nr. 126 BUCUREȘTI.....

CHITANȚA FISCALĂ Nr. 084
DATA 10 IULIE /199 .....

S-a încasat de la *MIHALEA CONSTANTIN* PT. - "*SPERANȚA IMPEX*"

SPECIFICAȚIA	UM	CANTITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 = (col.5 • 18) / 118
CIMENT		-	-	*29.000*	
Semnătura și ștampila unității	TOTAL			*29.000*	

Data ..10 IULIE....199.
Sucursala (Fil., Ag.) .....
B. 0013
CHITANȚA Nr. 4887522

S-a depus de / primit de la *MIHALEA CONSTANTIN*
pentru *SPERANȚA IMPEX SRL* cont nr.. 471776100
deschis la B.C.R. Sucursala (Fil., Ag.) *Mun. București*
cod 95108.
suma de lei=611.500 = *șasesuteunsprezecemiicincisutelei*

Ce reprezintă depunerea?	*Cod*	*Lei*
Încasări diverse pe 10.07	*52*	*611.500*
Total lei		*611.500*

Nr. buc.	Cp	Lei
100	*5.000*	*500.000*
200	*500*	*100.000*
11	*1000*	*11.000*
5	*100*	*500*
Total lei		*611.500*

COMPARTIMENT CONTABILITATE
Înregistrarea în cont
(semnătura)

COMPARTIMENT CASIERIE
Pentru primirea banilor
(semnătura)
Data ..... 199..

Bon de primire

Nr. 001 Data 10.07.199....

Numele şi prenumele *CRISTEA SERGIU*

B.I. Seria D.B. Nr. 866421 circa 7

Str. UNION Nr. 13 B.I. 26 ap. 13 Loc. BUCUREŞTI

Poz.	DENUMIREA OBIECTULUI (PRODUSULUI)	Buc.	PREŢ UNITAR			VALOAREA TOTALĂ			Din care T.V.A.
			Deponent	Comision	Vânzare	Deponent	Comision	Vânzare	
1									
2									
3									
		Total				480.000	120.000	621.600	21.600

Restituiri

Poz.	Denumirea obiectului	Buc.	Preţ deponent	Suma	Semn deponent	Data

Plăţi

Poz.	Denumirea obiectului	Buc.	Preţ deponent	Suma totală	Semnătura primire deponent	Data

Reduceri

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT = 47.17.76.1.00 10.07

OPER	DOC	C/CONT	DEBIT	CREDITE	SOLD
					1.160.000
	87143			300.000	
	0001		107.000	611.500	
	0002		848.500		
	488752				
			955.500	911.500	
					1.116.000

LEI ADICĂ |1|0|7|0|0|0|X|X|

LEI CĂTRE BENEFICIAR SPERANŢA SRL

LA ADRESA /BANCA BCR SMB

|4|6|3|0|0|0|0|0|

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI

DATA EMITERII |1|0|0|7|9| EXP. 1

PLĂTIŢI P

LA DATA DE

A

L.S.

SEMNĂTURA

PRIMIREA/ACCEPTAREA

ORDIN DE PLATĂ NR. 01

unitatăţilesaplemuilei

PLĂTITOR : SPERANŢA SRL

din cont |4|7|1|6|2|1|0|0|0|1|6|9|8|

DE LA BANCĂ BCR SMB

R

REPREZENTÂND: Disponibil în cec = 100.000

valoare carnet = 7.000

VEŢI PLĂTI NUMAI PRIN :

LEI ADICĂ |8|4|8|5|0|0|X|X|

LEI CĂTRE BENEFICIAR

LA ADRESA /BANCA BRD F.S. 4

|3|0|1|8|2|4|3|0|0|

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI

DATA EMITERII |1|0|0|7|9| EXP. 1

PLĂTIŢI P

LA DATA DE

A

L.S.

SEMNĂTURA

PRIMIREA/ACCEPTAREA

ORDIN DE PLATĂ NR. 02

optsutepatruzecesioptmiiciucisutelei

PLĂTITOR : SPERANŢA SRL

din cont |4|7|1|7|7|6|1|0|0|

DE LA BANCĂ BCR SMB

R

REPREZENTÂND: C/val. facturii nr. 26142/02.07

confecţii - Decontare parţială

VEŢI PLĂTI NUMAI PRIN :

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT = 46.30.00.00 10.07

OPER DOC C/CONT	DEBIT	CREDITE	SOLD
		100.000	
		100.000	100.000

DATA : 10.07

Document		Natura operațiunii	Formula contabilă
Registrul de casă	Chitanța fiscală nr.002	Încasarea de venituri din vânzarea mărfurilor (inclusiv T.V.A.)	
	Chitanța fiscală nr.046	Procurat, cu numerar, materiale consumabile (inclusiv. T.V.A.)	
		Achitat parțial, în numerar, obligația față de furnizor	
	Chitanța bancară nr.488752	Preluat numerar în vederea transferării la bancă	
Bon de primire nr.001		Primit mărfuri în consignație, la preț de evaluare	
Extras de cont pentru contul curent	Ordin de plată nr.01	Înființat disponibil pt. contul carnetelor de cecuri și achitat contravaloarea formularelor (blanchetelor)	
	Ordin de plată nr.02	Achitat prin bancă, parțial, obligația față de furnizor	
	-	Primit sumă neidentificată	
	-	Primit, la bancă, numerar transferat din casierie	
Extras de cont pt. contul de cecuri		Primit în contul de disponibil, pt. carnetele de cecuri, disponibilul transferat din contul curent	

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT = 47.17.76.1.00 17.07.

OPER DOC C/CONT	DEBIT	CREDITE	SOLD
			1.116.000
0003			
0004	300.000		
	300.000		
			816.000,000

ORDIN DE PLATĂ NR. 04

tresuteniței

PLĂTITOR : ..SPERANȚA SRL

din cont |4|7|1|7|7|6|1|0|0|

DE LA BANCĂ BCR SMB

REPREZENTÂND: Sume primite eronat la data de 10.07.

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN

PLĂTIȚI LEI ADICĂ |3|0|0|0|0|0|X|X|

LEI CĂTRE BENEFICIAR ELAS - COM SRL

LA ADRESA /BANCA BCR F.S. 4

|4|7|2|6|4|3|0|1|

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI

DATA EMITERII EXP.

LA DATA DE P

PRIMIREA/ACCEPTAREA

SEMNĂTURA

R

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT = 46.30.00.00 10.07

OPER DOC C/CONT	DEBIT	CREDITE	SOLD
			100.000
	96.000		
	96.000		4.000

DATA : 17.07.

Document		Natura operațiunii	Formula contabilă
Extras de cont al contului curent	Ordin de plată nr.04	Restituirea sumelor primite eronat la data de 10.07	
Extras de cont al contului de cecuri	Matca ceculuí	Achitarea prin cec a obligației față de furnizor	

UNITATEA

OP.PAD

Registrul de casă

DATA		
Zi	Luna	An
3	3	3
26	07	

Nr. crt.	Nr. act. casă	Nr. anexă	EXPLICAȚIA	ÎNCASĂRI	PLĂȚI	SIMBOL cont
8	9	10		11	12	13
			SOLD ZIUA PRECEDENTĂ	100112		
1		003	Încasări din vânzările zilei	585512		
2		FN	Achitat state salarii		121000	
3		F.N.	Achitat state indem. A.S.A.		32000	
4			Achitat sume deponenților		299814	
5		488752	Depus numerar în cont		132900	
			TOTAL	685624	585714	
			SE SCAD PLĂȚILE	585714		
			SOLD	99910		
			REPORT PAGINĂ TOTAL			

CASIER COMPARTIMENT FINANCIAR CONTABIL

Vânzător S.C. SPERANȚA
(Denumirea, forma juridică)
Nr. de înregistrare fiscală.....
Adresa.....
.....

CHITANȚA FISCALĂ Nr. 003
DATA 26 IULIE /199 .....

S-a încasat de la MAR[illegible]INESCU ION - RAION VÂNZARE

SPECIFICAȚIA	UM	CANTITATEA	PREȚUL UNITAR CU AMĂNUNTUL	VALOAREA TOTALĂ	din care: T.V.A.
1	2	3	4	5	6 =
Vânzări mărfuri proprii				*214.898*	*32.781*
Vânz. mărf consignație		*P.Ev : 359.814* *P.Dep. : 299.814*		*370.714*	*10.800*
Semnătura și ștampila unității	TOTAL			585.512	43.581

SPERANȚA IMPEX S.R.L.

CENTRALIZATORUL
STATELOR DE PLATĂ A SALARIILOR PE LUNA IULIE

Nr. crt.	Categoria statului	Total drepturi	Impozit pe salarii	Total drepturi netto	REȚINERI				Total rețineri	Rămas de plată
					C.P.S.	Contrib. ajut. șomaj	Chirii	Rate		
TOTAL		200.000	51.000	149.000	6.000	2.000	5.000	15.000	28.000	121.000

ÎNTOCMIT VERIFICAT

SPERANȚA IMPEX S.R.L.

LISTA DE PLATĂ
A INDEMNIZAȚIILOR ÎN CADRUL ASIGURĂRILOR SOCIALE
PE LUNA IULIE

Nr. crt.	Numele și prenumele	Salariu zilnic	Procent indemnizație	Indemnizație pe zi	Nr. zile	Indemnizație cuvenită	Impo-zit	Rămas de plată
		4.706	85	4.000	10	40.000	8.000	32.000
						40.000	8.000	32.000

ÎNTOCMIT

VERIFICAT

Data ..26 IULIE....199.

Sucursala (Fil., Ag.) .....

B. 0013

CHITANȚA Nr. 488753

S-a depus de / primit de la *MIHALEA CONSTANTIN*

pentru *SPERANTA IMPEX SRL* cont nr.. 471776100

deschis la B.C.R. Sucursala (Fil., Ag.) *Mun. București*

cod .95108.

suma de lei=132.900 = *unasutătreizecisidouămiinouăsutelei*

Ce reprezintă depunerea?	*Cod*	*Lei*
Încasări diverse	*52*	*132.900*
Total lei		*132.900*

Nr. buc.	Cp	Lei
100	*1.000*	*100.000*
64	*500*	*32.000*
9	*100*	*900*
Total lei		*132.900*

COMPARTIMENT CONTABILITATE
Înregistrarea în cont
.....
(semnătura)

COMPARTIMENT CASIERIE
Pentru primirea banilor
.....
(semnătura)
Data ..... 199..

Bon de primire
Nr. 001 Data 10.07.199....

Numele și prenumele CRISTEA SERGIU
B.I. Seria D.B. Nr. 866421 circa 7
Str. UNION Nr. 13 B.I. 26 aP. 13 Loc. BUCUREȘTI

Poz.	DENUMIREA OBIECTULUI (PRODUSULUI)	Buc.	PREȚ UNITAR			VALOAREA TOTALĂ			Din care T.V.A.
			Deponent	Comision	Vânzare	Deponent	Comision	Vânzare	
1									
2									
3									

	Total					480.000	120.000	621.600	21.600

Restituiri

Poz.	Denumirea obiectului	Buc.	Preț deponent	Suma	Semn deponent	Data
		1	80.000	.80.000		26.07

Plăți

Poz.	Denumirea obiectului	Buc.	Preț deponent	Suma totală	Semnătura primire deponent	Data
1				299.814		26.07

Reduceri

BANCA COM. SUC. MUN. BUC. CONT = 47.17.76.1.00 26.07

OPER DOC C/ CONT	DEBIT	CREDIT	SOLD
			816.000
0005	59.000		
0006	6.000		
0007	12.000		
0008	15.000		
0009	5.000		
0010	4.000		
0011	6.000		
488753		132.900	
	107.000	132.900	841.900,000

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ din ....26 ian. Nr. 46	31 **)	DATA			
	35	Livrării ***)	Primirii la bancă	Acceptării	Trecerii în restanță
Banca plătitorului	*B.C.R. - F.S. 2.*	Cod nr.			
Plătitor	*S.C. Speranța IMPEX*	Cont nr.	*47.17.76.1.00*		
Banca beneficiarului : B.C.R. - S.M.B.		Cod nr.			
Beneficiar	*MINISTERUL FINANȚELOR*	Cont nr.	*40.90.04*		
Suma plății (în litere)	*Cincizecișinouămii lei*		Lei	*59.000,00*	
Mențiuni speciale	Obiectul plății : *Impozit pe salarii* *51.000* *Impozit pe indemnizații* *8.000*				
Semnătura și ștampila emitentului	Nr. și data actului de recepție, ...	Banca plătitorului (data înreg., ștampila, semnătura)			
*) Se trece PLATĂ sau ÎNCASARE **) Se trece contul din anexa 3bN nr. 2 ***) Se trece ziua și luna					

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ din ....26 ian. Nr. 47	31 **)	DATA			
	35	Livrării ***)	Primirii la bancă	Acceptării	Trecerii în restanță
Banca plătitorului	*B.C.R. - S.M.B.*	Cod nr.			
Plătitor	*S.C. Speranța IMPEX*	Cont nr.	*47.17.76.1.00*		
Banca beneficiarului	B.N.	Cod nr.			
Beneficiar	*M.M.P.S.*	Cont nr.	*43.11.03*		
Suma plății (în litere)	*Șasemiilei*		Lei	*6000*	
Mențiuni speciale	Obiectul plății : *contrib. pentru pensia suplimentară*				
Semnătura și ștampila emitentului	Nr. și data actului de recepție, ...	Banca plătitorului (data înreg., ștampila, semnătura)			
*) Se trece PLATĂ sau ÎNCASARE **) Se trece contul din anexa 3bN nr. 2 ***) Se trece ziua și luna					

ORDIN DE PLATĂ NR. 10 PLĂTIȚI |4|0|0|0|X|X LEI ADICĂ

patruzmiilei

PLĂTITOR : ..SPERANȚA SRL..... din cont |4|7|1|7|7|6|1|0|0|

DE LA BANCĂ ..... BCR SMB

REPREZENTÂND: Contribuție 2%
la fondul special pt. sănătate pe luna iulie

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN :..... LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA

L.S.

SEMNĂTURA

R

LEI CĂTRE BENEFICIAR..... DIRECȚIA SANITARĂ A MUNICIP. BUC.

|6|4|3|9|8|0|1|1|0|

LA ADRESA /BANCA ..... BCR S.M.B

L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII EXP.

P 1

DISPOZIȚIE DE *) PLATĂ din ....26 ian. Nr. 47	31 **)	DATA			
	35	Livrării ***)	Primirii la bancă	Acceptării	Trecerii în restanță
Banca plătitorului	*B.C.R. - F.S. 2.*	Cod nr.			
Plătitor	*S.C. Speranța IMPEX*	Cont nr.	*47.17.76.1.00*		
Banca beneficiarului	B.N.	Cod nr.			
Beneficiar	*Ministerul Muncii*	Cont nr.	*67.10.24.0.112*		
Suma plății (în litere)	*Douăsprezeceiilei*			*12.000*	
Mențiuni speciale	Obiectul plății : *contrib. fond ajutor de șomaj pe luna iulie*				
Semnătura și ștampila emitentului	Nr. și data actului de recepție, ...	Banca plătitorului (data înreg., ștampila, semnătura)			
*) Se trece PLATĂ sau ÎNCASARE **) Se trece contul din anexa 3bN nr. 2 ***) Se trece ziua și luna					

DECONTĂRI PENTRU OPERAȚIUNI PRIVIND ASIGURĂRILE SOCIALE DE STAT

DEPOZIȚIA DE : plată / încasare	NUMĂR : 11	DATA : 26 IULIE
PLĂTITOR : PLATĂ DENUMIRE I I I I I SPERANTA S.R.L I I I I I I I I I I		
BANCA B.C.R. S.M.D.	COD :	
CONT I I I I I I I I 471776100	COD FISCAL R4216514 I I I I I I I I I I I I I I I I I I	
BENEFICIAR : DENUMIRE I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I		
BANCA B.C.R. S.M.D.	COD :	
CONT I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I I		
SUMA : *șasemiilei* ..... (în litere)	= **6.000** = (în cifre)	

Obiectul plății :	* Contribuție asigurări sociale de stat (lei) : 6.000		Majorări : –
Grupa de muncă	Numerar salariați	Fondul salarii	C.A.S. datorat
I		**200.000**	
II			
III			
TOTAL			
Semnătura și ștampila emitentului	* Diferența între C.A.S. datorat și total cheltuieli suportate din fondul de asigurări sociale		Banca plătitorului

---

ORDIN DE PLATĂ NR. 09 PLĂTIȚI |1|5|0|0|0|X|X LEI ADICĂ

cincimiilei

PLĂTITOR : ..SPERANȚA SRL..... din cont |4|7|1|7|7|6|1|0|0|

DE LA BANCĂ ..... BCR SMB

REPREZENTÂND: Chirii imobile pt. angajații noștri pe luna iullie

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN :..... LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA ..... SEMNĂTURA L.S.

R A

LEI CĂTRE BENEFICIAR..... *ROMCONFORT S.A.* .....

|6|2|1|1|0|4|

LA ADRESA /BANCA ..... BCR SMB..... L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII EXP.

P |2|6|0|7|9| 1

ORDIN DE PLATĂ NR. 08 PLĂTITI |1|5|0|0|0|X|X LEI ADICĂ

cinsprezecemiilei

PLĂTITOR : .SPERANȚA SRL..... din cont |4|7|1|7|7|6|1|0|0|

DE LA BANCĂ .....BCR SMB.....

REPREZENTÂND: Rate locuință Dumitrașcu Ion conf. contract nr. 264134/90

VEȚI PLĂTI NUMAI PRIN :..... LA DATA DE

PRIMIREA/ACCEPTAREA ..... SEMNĂTURA L.S.

R A

LEI CĂTRE BENEFICIAR.....

|3|0|7|1|2|6|0|0|

LA ADRESA /BANCA ..... BRD S.M.B..... L.S.

SEMNĂTURA PLĂTITORULUI DATA EMITERII EXP.

P |2|6|0|7|9| 1

Denumirea şi date tehnice de identificare (marca, număr de fabrică, serie etc.)	FIŞA MIJLOCULUI FIX	Categoria ..... 3 ..... Codul de clasificare ..... 3.5.8. ..... Data dării în folosinţă: Anul ..... Luna ..... IULIE ..... Data amortiz. complete: Anul ..... Luna ..... Norma de amortiz .....33,30 %.....
MAŞINĂ DE RECTIFICAT MATRAX		

Nr. invent. de la număr la număr	Documentul (data, felul numărului)	Operaţiile care privesc mişcarea, creşterea sau diminuarea valorii mijl. fix	Nr. buc.	Debit	Credit	Sold
	P.V. EVALUARE	APORT CAPITAL SOCIAL	1	240000		240000

I.S.I.A.P. 79/1138 Tip. Tg.-M, e. 5026 14-1-1 Ft. A5 Lei 0,125 Ed. 1979

DATA : 26.07

Document		Natura operaţiunii	Formula contabilă
Registrul de casă	Chitanţa fiscală nr.003	Încasarea de venituri din vânzarea mărfurilor (incl. T.V.A.), precum şi din vânzarea mărfurilor din consignaţie (incl. T.V.A.)	
	Centralizatorul statelor de plată a salariilor	Constituirea obligaţiilor privind achitarea drepturilor de personal	
	Lista de plată a indemnizaţiilor în cadrul asigurărilor sociale	Lichidarea obligaţiilor privind indemnizaţiile de asigurări sociale şi salariile nete, cu numerar	
	Chitanţă bancară nr. 488753	Preluare numerar pt. depunere la bancă	

	Bon de primire nr.001 (ex.2)	Achitare, către deponenţi, a sumelor ce li se cuvin din vânzare în regim de consignaţie	
		Restituirea, către deponenţi, a unor mărfuri primite pt. vânzare în regim de consignaţie	
Extras de cont	Dispoziţiile de plată nr.5,6,7, 11; ordinele de plată nr. 8,9,10	Lichidarea obligaţiilor prin viramant, respectiv virarea la destinaţie a sumelor reţinute din salarii şi a altor sume scadente la această dată.	
Fişa mijlocului fix		Înregistrarea amortizării mijloacelor fixe şi constituirea fondului de dezvoltare	

După epuizarea operaţiunilor care au la bază documentele justificative pe care le-aţi înregistrat în contabilitate cu ajutorul tabelelor centralizatoare ale fiecărei zile, aşa cum s-a prezentat în capitolele anterioare, urmează o serie de operaţiuni ce se efectuează "din proprie iniţiativă", astfel:

- descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor vândute în cursul lunii:

  - mărfuri proprii

  - mărfuri în consignaţie

- regularizarea conturilor care asigură evidenţa T.V.A.

- închiderea veniturilor şi închiderea cheltuielilor, în vederea stabilirii rezultatului financiar.

Pentru a fi în măsură să efectuaţi aceste înregistrări, trebuie să deschideţi conturile utilizate până în acest moment, în scopul de a prelua sumele necesare unor calcule folosite pentru închiderea de lună.

1011		1012		111	
x 400.000	400.000 x		400.000 x		

119

212
x 240.000

281

301

371

378

401

421

423

4311

4312

4371

4372

4424

4426

4427

4428

444

455

456
x 400.000

473
400.000 x

5121
x 160.000

5126

5311

581

607

641

6451

6452

462

• Să înregistrăm dèscărcarea gestiunii cu mărfurile din consignație vândute:

%	=	371 "Mărfuri"	370.614
607 "Cheltuieli cu mărfurile"			
378 "Dif. de preț la mărf."			
4428 "T.V.A. neexigibilă"			10.800

• Descărcarea gestiunii cu valoarea mărfurilor proprii vândute:

%	=	371 "Mărfuri"	926.310
607 "Cheltuieli cu mărfurile"			
378 "Dif. de preț la mărf."			
4428 "T.V.A. neexigibilă"			141.300

• Regularizarea conturilor care asigură evidența T.V.A.:

%	=	4426 "T.V.A. deductibilă"	159.300
4427 "T.V.A. colectată "			
4424 "T.V.A. de primit"			

• Închiderea veniturilor:

707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"	=	121 "Profit şi pierdere"	.....

• Închiderea cheltuielilor:

121	=	%	.....

Profit şi pierdere:

607 "Chelt. cu mărfurile"	.....
627 "Chelt. cu serv. bancare"	.....
641 "Chelt. cu salariile"	.....
1645 "Chelt. cu C.A.S."	.....
6452 "Chelt. pt. ajut. şomaj"	.....
6811 "Chelt. privind amortizarea imobilizărilor"	.....

După înregistrarea operațiunilor de "închidere de lună", completați conturile cu aceste ultime sume şi le puteți "închide" (stabilirea rulajelor şi a soldurilor fiecăruia).

Să înscriem formularele contabile în Registrul jurnal:

.....

(Unitatea)

REGISTRUL - JURNAL

Nr. pagină

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul, nr., data)	Explicații	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8

444		1111111111111	1111111111111	11111591010	11111591010
447		1111111111111	1111111111111	11111410101	11111410101
455		1111111111111	1111111111111	111111-111111	1111108101010
456		1141010101010	1141010101010	111111-111111	111111-111111
462		1116101010101	1111111111111	1121991811141	1121991811141
473		1111111111111	1111111111111	1131010101010	1131010101010
5121		1111111111111	1111111111111	1210141410101	1113162151010
5311		1111111111111	1111111111111	1213191619124	1212191710114
581		1111111111111	111111111111	118141414100	118141414100
607		1111111111111	111111111111	1912121612171	1191212161217
627		111111111111	111111111111	11117101010101	1111111710100
641		111111111111	111111111111	1210101010101	1121010101010
6451		1111111111111	111111111111	1115101010101	1111510101010
6452		111111111111	111111111111	1111010101010	1111110101010
6811		111111111111	111111111111	1116161610101	1111116161600
707		111111111111	111111111111	11141418121414	11114141812 4
5126		1111111111111	1111111111111	1110101010101	1191610101010
121		1111111111111	1111111111111	1111961218171	1111961218 7
		1121010101010	1121010101010	1141214148107	1141214148107

Unitatea	SPERANȚA S.R.L.	BALANȚA DE VERIFICARE la ..... 31 IULIE 19			
		RULAJE CUMULATE		SOLDURI	
Sim-bol cont	Denumirea conturilor	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1011		1141010101010	1141010101010	111111111111	111111111111
1012		111111-111111	1141010101010	111111111111	1141010101010
111		111111-111111	111111616161 0	111111111111	111111616161 0
119		111111616161 0	111111-111111	111111616161 0	111111111111
212		1121410101010	111111111111	1121410101010	111111111111
281		111111-111111	111111616161 0	111111-111111	111111616161 0
301		1161010101010	111111-111111	1161010101010	111111111111
371		1115191718114	1121916191241	1131010819101	111111111111
378		1121212119171	1121751010101	111111111111	111151281013
401		1191713151971	1191713151971	111111111111	111111111111
421		1121010101010	1121010101010	111111111111	111111111111
423		111141010101	111141010101	111111111111	111111111111
4311		111151010101	111151010101	111111111111	111111111111
4312		111111610101	111111610101	111111111111	111111111111
4371		111111101010101	111111101010101	111111111111	111111111111
4372		111111210101	111111210101	111111111111	111111111111
4424		111111712101	111111-111111	111111712101	111111111111
4426		111115191301 0	111115191301 0	111111111111	111111111111
4427		111115211010	111115211010	111111111111	111111111111
4428		111111111111	111111111111	111111210101	111141519101
427		1121010101010	1121010101010	111111111111	111111111111

BALANȚA DE VERIFICARE
la .....31 IULIE 19 .....

Unitatea SPERANȚA S.R.L.

Simbol cont	Denumirea conturilor	SOLDURI		RULAJE CUMULATE	
		Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
444			1.519.010.101	1.519.010.101	
447			1.111.410.101	1.111.410.101	
455			1.110.101.010	1.111.111.010	
456			1.114.010.101	1.114.010.101	
462			1.219.191.141	1.219.191.141	
473			1.310.101.010	1.310.101.010	
5121			1.212.014.101	1.316.121.501	
5311			1.213.191.691	1.219.171.011	
581			1.118.141.410	1.118.141.410	
607			1.191.212.162	1.191.212.162	
627			1.111.171.010	1.111.171.010	
641			1.210.101.010	1.210.101.010	
6451			1.115.101.010	1.115.101.010	
6452			1.111.101.010	1.111.101.010	
6811			1.111.161.610	1.111.161.610	
707			1.111.414.812	1.111.414.812	
5126			1.111.101.010	1.119.161.010	
121			1.111.916.121	1.111.414.812	
			1.115.141.418	1.115.141.418	

REZOLVARE

.....

(Unitatea)

REGISTRUL - JURNAL

Nr. pagină

Nr. crt.	Data înreg.	Docum en-tul (felul, nr., data)	Explicații	Simbol conturi		Sume	
				Debi-toare	Credi-toare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8
			Report				
1	02.06	Sent.ci	Subscris capital soc.	456	1011	400.000	400.000
2		vilă	Vărsat capital soc.	%	456		400.000
		Chit.	- mijloc fix	212		240.000	
			- disponibil bancă	5121		160.000	
3			Evidențiat vărsarea	1011	1012	400.000	400.000
			RULAJ IUNIE			1.200.000	1.200.000
4	02.07	Chit.	Încasat împr. asociat	5311	455	1.100.000	1.100.000
5		F.V.	Preluat numerar pt. depun.	581	5311	1.000.000	1.000.000
6		Extr. cont	Primit numerar trans-ferat	5121	581	1.000.000	1.000.000
7		Fact.	Aprovizionat mărfuri	%	401		973.500
			- mărfuri	371		825.000	
			- T.V.A	4426		148.500	
8		NIR.	Încărcat gestiunea	371	%	402.200	
			- adaos comercial		378		215.000
			- T.V.A. neex.		4428		187.200
9	10.07	Chit.	Încasat venituri vânz	5311	%	711.412	
			- venituri		707		602.893

			- T.V.A.		4427		108.519
10		Chit.	Procurat materiale consum.	%	5311		70.800
			- materiale	301		60.000	
			- T.V.A.	4426		10.800	
11		Chit.	Achitat parțial furniz.	401	5311	29.000	29.000
12		F.V.	Preluat numerar pt. depunere la bancă	581	5311	611.500	611.500
13		Extr. cont	Primit numerar din caserie	5121	581	611.500	611.500
14			Primit sumă neidentific.	5121	473	300.000	300.000
15			Preluat pt. înființare cec	%	5121		107.000
			- viram. interne	581		100.000	
			- ch. sv. bancare	627		7.000	
16		Extr. cont	Primit disponibil în cec	5126	581	100.000	100.000
17			Achitat parțial furniz.	401	5121	848.500	848.500
18	17.07	O.P.	Restituit suma eronată	473	5121	300.000	300.000
19		Cec	Achitat parțial furnizorul	401	5126	96.000	96.000
20	26.07	Chit.	Încasat din vânzare	5311	%	370.614	
			- venituri		707		359.841
			- T.V.A		4427		10.800
21			Încărcat gestiunea	371	%	370.614	
			- preț deponent		462		299.814
			- dif. preț (comision)		378		60.000
			- T.V.A. neexigibilă		4428		10.800
22			Încasat din vânzare	5311	%	214.898.	
	Chit.		- venituri		707		182.117
			- T.V.A.		4427		32.781
23			Înregistrat salarii	641	421	200.000	200.000
24	Stat		Înregistrat C.A.S.	6451	4311	50.000	50.000
25			Înregistrat contrib. șomaj	6452	4371	10.000	10.000
26			Rețineri salarii	421	%	79.000	
			- rețineri diverse		427		20.000
			- contrib. pensie supl.		4312		6.000
			- contrib. ajut. șomaj		4372		2.000
			- impozit pe sal.		444		51.000

27			Diminuat oblig. CAS	4311	%	44.000	
			- indemniz. ASS		423		40.000
			- contrib. fond sănăt.		447		4.000
28			Impozit pe indemn. ASS	423	444	8.000	8.000
29			Achitat salarii nete	421	5311	121.000	121.000
30			Achitat indemn. ASS	423	5311	32.000	32.000
31		Bon	Achitat sume deponenților	462	5311	299.814	299.814
32		F.V.	Preluat numerar pt. depunere la bancă	581	5311	132.900	132.900
33		Extr. cont	Primit numerar din casierie	5121	581	132.900	132.900
34		O.P.	Virat la destinație rețineri	%	5121		107.000
			- rețineri diverse	427		20.000	
			- C.A.S.	4311		6.000	
			- C.P.S.	4312		6.000	
			șomaj 1%	4371		10.000	
			- șomaj 5%	4372		2.000	
			- i...pozit	444		59.000	
			- fond sănătate	447		4.000	
35	31.07	Fișă	Înregistrat amortizare	6811	281	6.660	6.660
36			Se constituie fond dezv.	119	111	6.660	6.660
37		Nexpl.	Descărcat gestiunea	%	371		370.614
			- preț deponent	607		299.814	
			- dif. de preț (comision)	378		60.000	
			- T.V.A. neex.	4428		10.800	
38			Descărcat gestiunea	%	371		926.310
			- cost achiziție	607		622.813	
			- adaos comercial	378		162.197	
			- T.V.A. neex.	4428		141.300	
39		Dect.	Se închid conturile T.V.A.	%	4426		159.300
			- colectată	4427		152.100	
			- de primit	4424		7.200	
40		N. Expl.	Se închid veniturile	707	121	1.144.824	1.144.824
41			Se închid cheltuielile la sfârșitul lunii	121	%	1.196.287	

			- chelt. cu mărfurile		607		922.627
			- chelt. cu serv. bancare		627		7.000
			- chelt. cu CAS		641		200.000
			- chelt. cu ajut. şomaj		6451		50.000
			- chelt. cu amortiz.		6452		10.000
			- chelt. cu salariile		6811		6.660
			RULAJ IULIE			14.244.807	14.244.807
			RULAJ CUMULAT			15.444.807	15.444.807
De reportat:							

ÎNTOCMIT, VERIFICAT,

1011

400.000	400.000 x
-	-
400.000	400.000

1012

	400.000 x
-	-
-	400.000
	S.C. 400.000

111

	6660
-	6660
-	6660
	S.C. 6660

119

6660	
6660	-
6660	
S.D. 6660	

212

x 240.000	
-	-
240.000	-
S.D. 240.000	

281

	6660
-	6660
-	6660
	S.C. 6660

301

60.000	
60.000	-
60.000	
S.D. 60.000	

371

825.000	370.614
402.200	926.310
370.614	
1.597.814	1.296.924
1.597.814	1.296.924
S.D. 300.890	

378

60.000	215.000
162.197	60.000
222.197	275.000
222.197	275.000
	52.803

401

29.000	973.500
848.500	
96.000	
973.500	973.500
973.500	973.500

421

79.000	200.000
121.000	
200.000	200.000
200.000	200.000

423

8.000	40.000
32.000	
40.000	40.000
40.000	40.000

4311

44.000	50.000
6.000	
50.000	50.000
50.000	50.000

4312

6.000	6.000
6.000	6.000
6.000	6.000

4371

10.000	10.000
10.000	10.000
10.000	10.000

4372

2.000	2.000
2.000	2.000
2.000	2.000

4424

7.200	
7.200	-
7.200	-
S.D,. 7.200	

4426

148.500	159.300
10.800	
159.300	159.300
159.300	159.300

4427

152.100	108.519
	10.800
	32.781
152.100	152.100
152.100	152.100

4428

10.800	187.200
141.300	10.800
152.100	198.000
152.100	198.000
	S.C. 45.900

444

59.000	51.000
	8.000
59.000	59.000
59.000	59.000

455

	1.100.000
-	1.100.000
-	1.100.000
	S.C.1.100.000

456

x 400.000	400.000 x
-	-
400.000	400.000

473

300.000	300.000
300.000	300.000
300.000	300.000

462

299.814	299.814
299.814	299.814
299.814	299.814

5121

x 160.000	107.000
1.000.000	848.500
611.500	300.000
300.000	107.000
132.900	
2.044.400	1.362.500
2.204.400	1.362.500
S.D. 841.900	

5126

100.000	96.000
100.000	96.000
100.000	96.000
S.D.4.000	

5311

1.100.000	1.000.000
711.412	70.800
370.614	29.000
214.898	611.500
	121.000
	32.000
	299.814
	132.900
2.396.924	2.297.014
2.396.924	2.297.014
S.D. 99.910	

581

1.000.000	1.000.000
611.500	611.500
100.000	100.000
132.900	132.900
1.844.400	1.844.400
1.844.400	1.844.400

607

299.814	922.627
622.813	
922.627	922.627
922.627	922.627

641	
200.000	200.000
200.000	200.000
200.000	200.000

6451	
50.000	50.000
50.000	50.000
50.000	50.000

6452	
10.000	10.000
10.000	10.000
10.000	10.000

6811	
6660	6660
6.660	6.660
6.660	6.660

707	
1.144.824	602.893
	359.814
	182.117
1.144.824	1.144.824
1.144.824	1.144.824

627	
7.000	7.000
7.000	7.000
7.000	7.000

427	
20.000	20.000
20.000	20.000
20.000	20.000

447	
4.000	4.000
4.000	4.000
4.000	4.000

121	
1.196.287	1.144.824
1.196.287	1.144.824
S.D.51.463	

PLANUL DE CONTURI GENERAL

CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI

10 CAPITAL ŞI REZERVE

101 Capital social

1011 Capital subscris nevărsat

1012 Capital subscris vărsat

104 Prime legate de capital

1041 Prime de emisiune sau de aport

1042 Prime de fuziune

105 Diferențe din reevaluare [1]

106 Rezerve

1061 Rezerve legale

1063 Rezerve statutare

1068 Alte rezerve

107 Rezultatul reportat

108 Contul întreprinzătorului individual

103 Aporturi privind cap. subscris nevărsat

11 FONDURI [1]

111 Fondul de dezvoltare

112 Fondul de participare la profit

118 Alte fonduri

119 Repartizări la fondul de dezvoltare

12 REZULTATUL EXERCIȚIULUI

121 Profit şi pierdere

[1] Se utilizează portivit dispozițiilor legale

	129	Repartizarea profitului
13		SUBVENŢII PENTRU INVESTIŢII
	131	Subvenţii pentru investiţii
14		PROVIZIOANE REGLEMENTATE[2]
	141	Provizioane reglementate
15		PREVIZIOANE PENTRU RISCURI ŞI CHELTUIELI
	151	Provizioane pentru riscuri şi cheltuieli
	1511	Provizioane pentru litigii
	1512	Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor
	1513	Provizioane pentru cheltuieli de repartizat pe mai multe exerciţii
	1514	Provizioane pentru pierderi din schimb valutar
	1518	Alte provizioane pentru riscuri şi cheltuieli
16		ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE
	161	Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
	162	Credite bancare pe termen lung şi mediu
	1621	Credite bancare pe termen lung şi mediu
	1622	Credite bancare pe termen lung şi mediu nerambursate la scadenţă
	1623	Credite externe guvernamentale

[2] Conţinutul şi utilizarea conturilor din această grupă se stabilesc în funcţie de dispoziţiile legale.

	1624	Credite externe garantate de stat
	1625	Credite externe garantate de bănci
	1626	Credite de la trezoreria statului
166		Datorii legate de participaţii
167		Alte împrumuturi şi datorii asimilate
168		Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate
	1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni
	1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung şi mediu
	1686	Dobânzi aferente datoriilor legate de participaţii
	1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate
169		Prime privind rambursarea obligaţiunilor

CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI

20		IMOBILIZĂRI NECORPORALE
	201	Cheltuieli de constituire
	203	Cheltuieli de cercetare şi dezvoltare
	205	Concesiuni, brevete şi alte drepturi şi valori similare
	207	Fond comercial
	208	Alte imobilizări necorporale
21		IMOBILIZĂRI CORPORALE
	211	Terenuri

2111 Terenuri

2112 Amenajări de terenuri

212 Mijloace fixe

2121 Clădiri

2122 Construcţii speciale

2123 Maşini, utilaje şi instalaţii de lucru

2124 Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare

2125 Mijloace de transport

2126 Animale de muncă

2127 Plantaţii

2128 Unelte, inventar gospodăresc şi alte mijloace fixe

23 IMOBILIZĂRI ÎN CURS

230 Imobilizări necorporale în curs

231 Imobilizări corporale în curs

26 IMOBILIZĂRI FINANCIARE

261 Titluri de participare

262 Titluri imobilizate ale activităţii de portofoliu

263 Alte titluri imobilizate

267 Creanţe imobilizate

2671 Creanţe legate de participaţii

2672 Împrumuturi acordate pe termen lung

2677 Alte creanţe imobilizate

2678 Dobânzi aferente creanţelor imobilizate

269 Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare

28 AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE

280 Amortizări privind imobilizările necorporale

2801 Amortizarea cheltuielilor de constituire

2803 Amortizarea cheltuielilor de cercetare şi dezvoltare

2805 Amortizarea concesiunilor, brevetelor şi altor drepturi şi valori similare

2807 Amortizarea fondului comercial

2808 Amortizarea altor imobilizări necorporale

281 Amortizări privind imobilizările corporale

2810 Amortizarea terenurilor

2811 Amortizarea clădirilor

2812 Amortizarea construcţiilor speciale

2813 Amortizarea maşinilor, utilajelor şi instalaţiilor de lucru

2814 Amortizarea aparatelor şi instalaţiilor de măsură, control şi reglare

2815 Amortizarea mijloacelor de transport

2816 Amortizarea animalelor de muncă

2817 Amortizarea plantaţiilor

2818 Amortizarea uneltelor, a inventarului gospodăresc şi a altor mijloace fixe

29 PROVIZIOANE PENTRU DEPRECIEREA IMOBILIZĂRILOR

	290	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
	291	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor corporale
	293	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor în curs
	296	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare

CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE

30		STOCURI DE MATERII ŞI MATERIALE
	300	Materii prime
	301	Materiale consumabile
	3011	Materiale auxiliare
	3012	Combustibili
	3013	Materiale pentru ambalat
	3014	Piese de schimb
	3015	Seminţe şi materiale de plantat
	3016	Furaje
	3018	Alte materiale consumabile
	308	Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale
32		OBIECTE DE INVENTAR
	321	Obiecte de inventar
	322	Uzura obiectelor de inventar

	323	Baracamente şi amenajări provizorii
	328	Diferenţe de preţ la obiecte de inventar
33		PRODUCŢIA ÎN CURS DE EXECUŢIE
	331	Produse în curs de execuţie
	332	Lucrări şi servicii în curs de execuţie
34		PRODUSE
	341	Semifabricate
	345	Produse finite
	346	Produse reziduale
	348	Diferenţe de preţ la produse
35		STOCURI AFLATE LA TERŢI
	351	Materii şi materiale aflate la terţi
	352	Obiecte de inventar la terţi
	354	Produse aflate la terţi
	356	Animale aflate la terţi
	357	Mărfuri în custodie sau consignaţie la terţi
	358	Ambalaje aflate la terţi
36		ANIMALE
	361	Animale şi păsări
	368	Diferenţe de preţ la animale şi păsări
38		AMBALAJE
	381	Ambalaje

	388	Diferenţe de preţ la ambalaje
39		PROVIZIOANE PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI A PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE
	390	Provizioane pentru deprecierea materiilor prime
	391	Provizioane pentru deprecierea materialelor consumabile
	392	Provizioane pentru deprecierea obiectelor de inventar
	393	Provizioane pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie
	394	Provizioane pentru deprecierea produselor
	395	Provizioane pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi
	396	Provizioane pentru deprecierea animalelor
	397	Provizioane pentru deprecierea mărfurilor
	398	Provizioane pentru deprecierea ambalajelor

CLASA 4 - CONTURI DE TERŢI

40		FURNIZORI ŞI CONTURI ASIMILATE
	401	Furnizori
	403	Efecte de plătit
	404	Furnizori de imobilizări
	405	Efecte de plătit pentru imobilizări
	408	Furnizori - facturi nesosite
	409	Furnizori - debitori

41		CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE
	411	Clienţi
	413	Efecte de primit
	416	Clienţi incerţi
	418	Clienţi - facturi de întocmit
	419	Clienţi - creditori
42		PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE
	421	Personal - remuneraţii datorate
	423	Personal - ajutoare materiale datorate
	424	Participarea personalului la profit
	425	Avansuri acordate personalului
	426	Drepturi de personal neridicate
	427	Reţineri din remuneraţii datorate terţilor
	428	Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul
	4281	Alte datorii în legătură cu personalul
	4282	Alte creanţe în legătură cu personalul
43		ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE
	431	Asigurări sociale
	4311	Contribuţia unităţii la asigurările sociale
	4312	Contribuţia personalului pentru pensia suplimentară
	437	Ajutor de şomaj
	4371	Contribuţia unităţii la fondul de şomaj

	4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj
438		Alte datorii și creanțe sociale
	4381	Alte datorii sociale
	4382	Alte creanțe sociale
44		BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE
441		Impozitul pe profit
442		Taxa pe valoarea adăugată
	4423	TVA de plată
	4424	TVA de recuperat
	4426	TVA deductibilă
	4427	TVA colectată
	4428	TVA nexigibilă
444		Impozitul pe salarii
445		Subvenții
446		Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
447		Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate
448		Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
	4481	Alte datorii față de bugetul statului
	4482	Alte creanțe privind bugetul statului
	4483	Datorii față de stat[3]
	4484	Creanțe în legătură cu statul[3]
45		GRUP ȘI ASOCIAȚI
451		Decontări în cadrul grupului

[3] Se utilizează potrivit instrucțiunilor emise de Ministerul Finanțelor.

	4511	Decontări în cadrul grupului
	4518	Dobânzi aferente decontărilor în cadrul grupului
455		Asociați - conturi curente
	4551	Asociați - conturi curente
	4558	Dobânzi - conturi asociați
456		Decontări cu asociații privind capitalul
457		Dividende de plată
458		Decontări din operații în participație
	4581	Decontări din operații în participație - activ
	4582	Decontări din operații în participație - pasiv
46		DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI
461		Debitori diverși
462		Creditori diverși
47		CONTURI DE REGULARIZARE ȘI ASIMILATE
471		Cheltuieli înregistrate în avans
472		Venituri înregistrate în avans
473		Decontări din operații în curs de clarificare
476		Diferențe de conversie - activ
477		Diferențe de conversie - pasiv
48		DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII
481		Decontări între unitate și subunități
482		Decontări între subunități

49 PROVIZIOANE PENTRU DEPRECIEREA CREANȚELOR

491 Provizioane pentru deprecierea creanțelor - clienți

495 Provizioane pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului, unității și cu asociații

496 Provizioane pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși

CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE

50 TITLURI DE PLASAMENT

502 Acțiuni proprii

503 Acțiuni

505 Obligațiuni emise și răscumpărate

506 Obligațiuni

508 Alte titluri de plasament și creanțe asimilate

5081 Alte titluri de plasament

5088 Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament

509 Vărsăminte de efectuat pentru titluri de plasament

51 CONTURI LA BĂNCI

511 Valori de încasat

5112 Cecuri de încasat

5113 Efecte de încasat

5114 Efecte remise spre scontare

512 Conturi curente la bănci

5121 Conturi la bănci în lei

5124 Conturi la bănci în devize

5125 Sume în curs de decontare

5126 Carnete de cecuri cu limită de sumă

518 Dobânzi

5186 Dobânzi de plătit

5187 Dobânzi de încasat

519 Credite bancare pe termen scurt

5191 Credite bancare pe termen scurt

5192 Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență

5193 Credite externe guvernamentale

5194 Credite externe garantate de stat

5195 Credite externe garantate de bănci

5196 Credite de la trezoreria statului

5198 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt

53 CASA

531 Casa

5311 Casa în lei

5314 Casa în devize

532 Alte valori

5321 Timbre fiscale și poștale

5322 Bilete de tratament și odihnă

5323 Tichete și bilete de călătorie

5328 Alte valori

54 ACREDITIVE

541 Acreditive

	5411	Acreditive în lei
	5412	Acreditive în devize
542		Avansuri de trezorerie
58		VIRAMENTE INTERNE
581		Viramente interne
59		PROVIZIOANE PENTRU DEPRECIEREA CONTURILOR DE TREZORERIE
590		Provizioane pentru deprecierea titlurilor de plasament

CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI

60		CHELTUIELI CU MATERII PRIME, MATERIALE ŞI MĂRFURI
600		Cheltuieli cu materiile prime
601		Cheltuieli cu materialele consumabile
	6011	Cheltuieli cu materialele auxiliare
	6012	Cheltuieli privind combustibilii
	6013	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
	6014	Cheltuieli privind piesele de schimb
	6015	Cheltuieli privind semințele şi materialele de plantat
	6016	Cheltuieli privind furajele
	6018	Cheltuieli privind alte materiale consumabile
602		Cheltuieli privind obiectele de inventar

603		Cheltuieli privind baracamentele şi amenajările provizorii
604		Cheltuieli privind materialele nestocate
605		Cheltuieli privind energia şi apa
606		Cheltuieli cu animalele şi păsările
607		Cheltuieli privind mărfurile
608		Cheltuieli privind ambalajele
61		CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ŞI SERVICIILE EXECUTATE DE TERŢI
611		Cheltuieli de întreținere şi reparații
612		Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune şi chiriile
613		Cheltuieli cu primele de asigurare
614		Cheltuieli cu studiile şi cercetările
62		CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERŢI
621		Cheltuieli cu colaboratorii
622		Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile
623		Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate
624		Cheltuieli cu transportul de bunuri şi de personal
625		Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări
626		Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicații
627		Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate
628		Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți

63 CHELTUIELI CU IMPOZITELE, TAXELE ŞI VĂRSĂMINTELE ASIMILATE

631 Cheltuieli cu impozitul pe salarii

635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate

64 CHELTUIELI CU PERSONALUL

641 Cheltuieli cu remuneraţiile personalului

645 Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială

6451 Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale

6452 Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj

6458 Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială

65 ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE

654 Pierderi din creanţe

658 Alte cheltuieli de exploatare

66 CHELTUIELI FINANCIARE

663 Pierderi din creanţe legate de participaţii

664 Cheltuieli privind titlurile de plasament cedate

665 Cheltuieli din diferenţe de curs valutar

666 Cheltuieli privind dobânzile

667 Cheltuieli privind sconturile acordate

668 Alte cheltuieli financiare

67 CHELTUIELI EXCEPŢIONALE

671 Cheltuieli excepţionale privind operaţiile de gestiune

6711 Despăgubiri, amenzi şi penalităţi

6712 Donaţii şi subvenţii acordate

6714 Pierderi din debitori diverşi

6718 Alte cheltuieli excepţionale privind operaţiile de gestiune

672 Cheltuieli privind operaţiile de capital

6721 Cheltuieli privind activele cedate

6728 Alte cheltuieli excepţionale privind operaţiile de capital

68 CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE ŞI PROVIZIOANELE

681 Cheltuieli de exploatare privind amortizările şi provizioanele

6811 Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor

6812 Cheltuieli de exploatare privind provizioane pentru riscuri şi cheltuieli

6813 Cheltuieli de exploatare privind provizioane pentru deprecierea imobilizărilor

6814 Cheltuieli de exploatare privind provizioane pentru deprecierea activelor circulante

686 Cheltuieli financiare privind amortizările şi provizioanele

6862 Cheltuieli financiare privind provizioane pentru riscuri şi cheltuieli

	6863	Cheltuieli financiare privind provizioane pentru deprecieri
	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor
687		Cheltuieli excepţionale privind amortizările şi provizioanele
	6871	Cheltuieli excepţionale privind amortizarea imobilizărilor
	6872	Cheltuieli excepţionale privind provizioane pentru riscuri şi cheltuieli
	6873	Cheltuieli excepţionale privind provizioane pentru deprecieri
	6874	Cheltuieli excepţionale privind provizioane reglementate
69		CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT
	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
	692	ch. privind rezervele constit. din rezultate
	693	ch. pt. fd. de dezv. din scăderea de impozit.

CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI

70		VENITURI DIN VÂNZĂRI DE PRODUSE, MĂRFURI, SERVICII PRESTATE ŞI DIN ALTE ACTIVITĂŢI
	701	Venituri din vânzarea produselor finite
	702	Venituri din vânzarea semifabricatelor
	703	Venituri din vânzarea produselor reziduale
	704	Venituri din lucrări executate şi servicii prestate
	705	Venituri din studii şi cercetări
	706	Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii
	707	Venituri din vânzarea mărfurilor

	708	Venituri din activităţi diverse
71		VENITURI DIN PRODUCŢIA STOCATĂ
	711	Venituri din producţia stocată
72		VENITURI DIN PRODUCŢIA DE IMOBILIZĂRI
	721	Venituri din producţia de imobilizări necorporale
	722	Venituri din producţia de imobilizări corporale
74		VENITURI DIN SUBVENŢII DE EXPLOATARE
	741	Venituri din subvenţii de exploatare
75		ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE
	754	Venituri din creanţe reactivate
	758	Alte venituri din exploatare
76		VENITURI FINANCIARE
	761	Venituri din participaţii
	762	Venituri din alte imobilizări financiare
	763	Venituri din creanţe imobilizate
	764	Venituri din titluri de plasament
	765	Venituri din diferenţe de curs valutar
	766	Venituri din dobânzi
	767	Venituri din sconturi obţinute
	768	Alte venituri financiare
77		VENITURI EXCEPŢIONALE
	771	Venituri excepţionale din operaţii de gestiune
	7711	Venituri din despăgubiri şi penalităţi

7718 Alte venituri excepţionale din operaţii de gestiune

772 Venituri din operaţii de capital

7721 Venituri din cedarea activelor

7727 Subvenţii pentru investiţii virate la venituri

7728 Alte venituri excepţionale din operaţii de capital

78 VENITURI DIN PROVIZIOANE

781 Venituri din provizioane privind activitatea de exploatare

7812 Venituri din provizioane pentru riscuri şi cheltuieli

7813 Venituri din provizioane pentru deprecierea imobilizărilor

7814 Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante

786 Venituri financiare din provizioane

7862 Venituri din provizioane pentru riscuri şi cheltuieli

7863 Venituri din provizioane pentru deprecieri

787 Venituri excepţionale din provizioane

7872 Venituri excepţionale din provizioane pentru riscuri şi cheltuieli

7873 Venituri excepţionale din provizioane pentru deprecieri

7874 Venituri excepţionale din provizioane reglementate

CLASA 8 - CONTURI SPECIALE

80 CONTURI ÎN AFARA BILANŢULUI

801 Angajamente acordate

8011 Giruri şi garanţii acordate

8018 Alte angajamente acordate

802 Angajamente primite

8021 Giruri şi garanţii primite

8028 Alte angajamente primite

803 Alte conturi în afara bilanţului

8031 Mijloace fixe luate cu chirie

8032 Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare

8033 Valori materiale primite în păstrare sau custodie

8034 Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare

8035 Debitori din amenzi şi penalităţi pretinse

8036 Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate

8037 Efecte scontate neajunse la scadenţă

8038 Alte valori în afara bilanţului

89 BILANŢ

891 Bilanţ de deschidere

892 Bilanţ de închidere

CLASA 9 - CONTURI DE GESTIUNE

90 DECONTĂRI INTERNE

901 Decontări interne privind cheltuielile

902 Decontări interne privind producţia obţinută

903 Decontări interne privind diferenţele de preţ

905 Decontări interne privind valorile

92 CONTURI DE CALCULAŢIE

921 Cheltuielile activităţii de bază

922 Cheltuielile activităților auxiliare

923 Cheltuieli indirecte de producție

924 Cheltuieli generale de administrație

925 Cheltuieli de desfacere

93 COSTUL PRODUCȚIEI

931 Costul producției obținute

933 Costul producției în curs de execuție

951 Rezultate suspitee

ANEXA 2

TEST Nr. 1

1. PENTRU CĂ ARE OBIECT DE STUDIU ŞI METODĂ PROPRIE, CONTABILITATEA ESTE:

a) o disciplină ştiinţifică

b) o formă de evidenţă

c) un mijloc de cunoaştere

2. OBIECTUL CONTABILITĂȚII CONSTĂ ÎN:

a) reflectarea cantitativă a existenței şi a mişcării elementelor

b) reflectarea cantitativ-valorică a existenței şi a mişcărilor elementelor patrimoniului

c) reflectarea valorică a existenței şi a mişcărilor elementelor patrimoniului

3. PROFITUL UNEI ACTIVITĂȚI REPREZINTĂ:

a) relație ce exprimă depăşirea cheltuielilor asupra veniturilor (ch > V)

b) relație ce exprimă egalitatea veniturilor şi a cheltuielilor (V = ch)

c) relație ce exprimă depăşirea veniturilor asupra cheltuielilor (V > ch)

4. ALEGEȚI DETALIEREA CORECTĂ A PATRIMONIULUI:

a) **static**: venituri, active, rezultate; **dinamic**: pasive, cheltuieli, rezultate

b) **static**: venituri, cheltuieli, rezultate; **dinamic**: pasive şi active

c) **static**: active şi pasive; **dinamic**: venituri, cheltuieli, rezultate

5. ACTIVELE CUPRIND:

a) active imobilizate şi pasive circulante

b) pasive imobilizate şi active circulante

c) active şi pasive imobilizate

6. ACTIVELE IMOBILIZATE CUPRIND:

a) imobilizări fixe, imobilizări corporale şi imobilizări financiare

b) imobilizări corporale, necorporale, financiare şi imobilizări în curs

c) stocuri, disponibilități, creanțe

7. IMOBILIZĂRILE FINANCIARE CUPRIND:

a) cheltuieli de constituire

b) cheltuieli de cercetare-dezvoltare

c) concesiuni, licențe, brevete, mărci

d) fond comercial

e) alte imobilizări

8. CONDIȚIILE PENTRU ÎNCADRAREA ÎN CATEGORIA "MIJLOACE FIXE"

a) valoarea individuală sub 200.000 lei şi durata de utilizare mai mică de un an

b) durata de utilizare mai mică de un an şi valoarea individuală mai mare de 200.000 lei

c) valoarea individuală mai mare de 200.000 lei şi durata de utilizare mai mare de un an

9. VALOAREA CONTABILĂ A UNUI MIJLOC FIX ESTE EGALĂ CU:

a) valoarea reziduală + valoarea rămasă

b) valoarea rămasă + valoarea de intrare

c) valoarea amortizată + valoarea rămasă

10. EXISTĂ URMĂTOARELE REGIMURI PENTRU AMORTIZAREA MIJLOACELOR FIXE:

a) progresiv, decelerat, constant

b) linear, degresiv, progresiv

c) accelerat, degresiv, linear

11. REGIMUL AMORTIZĂRII DEGRESIVE POATE FI ADOPTAT CU APROBAREA:

a) administrației financiare

b) administrației societății comerciale

c) Ministerului Finanțelor

12. AMORTIZAREA ACCELERATĂ PRESUPUNE:

a) multiplicarea cotelor de amortizare lineară cu coeficienți stabiliți, în raport cu durata de utilizare a mijlocului fix, astfel:

2 - 5 ani - 1,5

5 - 10 ani - 2,0

peste 10 ani - 2,5

b) recuperarea constantă a valorii contabile pe întreaga durată de utilizare

c) recuperarea integral şi dintr-o dată a întregii valori contabile a mijlocului fix, în luna dării lui în folosință

13. DIFERENȚA ÎNTRE TITLURILE DE PARTICIPARE ŞI TITLURILE IMOBILIZATE ALE ACTIVITĂȚII DE PORTOFOLIU CONSTĂ ÎN ACEEA CĂ:

a) primele pot fi deținute numai de persoane fizice, iar celelalte numai de persoane juridice

b) primele sunt achiziționate în scopul obținerii de venituri financiare prin revânzarea lor, iar celelalte, în scopul participării la profitul emitentului, sub forma dividendelor

c) primele permit exercitarea unei influențe notabile în gestiunea (administrarea) emitentului, celelalte nu permit acest lucru

14. URMĂTOARELE CARACTERISTICI SE REFERĂ LA ACTIVELE CIRCULANTE:

a) sunt destinate pentru a servi un timp îndelungat societății comerciale, transmițându-şi valoarea, în mod treptat, asupra rezultatelor

b) sunt destinate consumului la prima utilizare, transmițându-şi valoarea, integral şi dintr-o dată, asupra rezultatelor

c) partea din valoarea contabilă, ce se transmite asupra rezultatelor, se recuperează prin includerea în costuri, sub forma amortizării

15. STOCURILE CUPRIND:

a) materii prime şi materiale

b) obiecte de inventar

c) produse finite şi semifabricate

d) mărfuri

16. ARĂTAȚI, PE SCURT, DIFERENȚA DINTRE MATERII PRIME ŞI MATERIALE

_____

_____

17. GRUPAȚI URMĂTOARELE ELEMENTE NOTATE CU LITERE MINUSCULE:

A = active circulante

B = pasive

C = active fixe

a) fond comercial; b) capital social; c) numerar în casierie; d) creanțe imobilizate; e) prime legate de capital; f) materii prime; g) mijloace fixe; h) fond de dezvoltare; i) clienți; j) creditori; k) terenuri; l) disponibil în conturi la bănci; m) titluri de participare; n) furnizori; o) concesiuni, licențe, brevete; p) rezerve; r) profit; s) cheltuieli de cercetare-dezvoltare; t) debitori; u) disponibil în acreditive; v) titluri imobilizate ale activității de portofoliu; z) efecte comerciale de primit; x) cheltuieli de constituire

A = _____ + _____ + _____ + _____ +

B = _____ + _____ + _____ + _____ +

C = _____ + _____ + _____ + _____ +

18. ARĂTAȚI, PE SCURT, DIFERENȚA DINTRE SEMIFABRICATE ŞI PRODUSE FINITE

_____

_____

19. GENERIC, CREANȚELE REFLECTĂ:

a) drepturi b) obligații c) datorii

20. LIMITA SOLDULUI DE CASĂ (PLAFONUL DE CASĂ) SE STABILEŞTE:

a) de administrația societății comerciale

b) de administrația financiară

c) de unitatea bancară care deserveşte societatea comercială, prin negociere cu aceasta

21. PLAFONUL DE CASĂ ARE CARACTER:

a) orientativ b) facultativ c) obligatoriu

22. LIMITA SOLDULUI DE CASĂ (PLAFONUL DE CASĂ) ŞI LIMITA PLĂŢILOR ÎN NUMERAR, ÎN RELAŢIILE DINTRE AGENŢII ECONOMICI:

a) reprezintă acelaşi lucru

b) reprezintă lucruri diferite

c) nu aparţin reglementărilor privind derularea operaţiunilor de trezorerie

23. LIMITA PLĂŢILOR ÎN NUMERAR, STABILITĂ PRIN "REGULAMENTUL OPERAŢIILOR CU NUMERAR", OPEREAZĂ:

a) în relaţiile dintre agenţii economici şi persoanele fizice

b) în relaţiile dintre persoanele fizice şi persoanele juridice

c) în relaţiile dintre agenţii economici, având ca obiect livrarea bunurilor, prestarea serviciilor, executarea lucrărilor

24. ARĂTAŢI, PE SCURT, DIFERENŢA DINTRE CLIENŢI ŞI DEBITORI

_____

_____

25. EFECTELE COMERCIALE SUNT URMĂTOARELE:

a) cambia

b) biletul la ordin

c) ordinul de plată

d) conosamentul

26. GRUPAŢI URMĂTOARELE ELEMENTE NOTATE CU LITERE MINUSCULE:

A = capitaluri permanente

B = obligaţii

a) furnizori; b) fond de rezervă; c) prime legate de capital; d) efecte comerciale de plătit; e) salarii; f) capital social; g) impozite şi taxe diverse; h) creditori; i) rezerve; j) provizioane reglementate; k) provizioane pentru riscuri şi cheltuieli; l) profit

A = ... + ... +

B = ... + ... +

27. CAPITALUL SOCIAL POATE FI:

a) subscris nevărsat

b) subscris vărsat

c) de emisiune, de fuziune, de aport

28. DESTINAŢIA PRIMELOR LEGATE DE CAPITAL ESTE:

a) încorporarea în profitul exerciţiului

b) încorporarea în capitalul social

c) încorporarea în rezerve

29. REZERVELE SUNT:

a) legale şi ilegale

b) statutare şi legale

c) statutare şi suplimentare

30. ARĂTAŢI, PE SCURT, DIFERENŢA DINTRE REZERVELE LEGALE ŞI CELE STATUTARE:

_____

_____

31. LEGATE DE ACTIVITATEA CURENTĂ A SOCIETĂŢII COMERCIALE SUNT:

a) veniturile financiare

b) cheltuielile excepţionale

c) veniturile din exploatare

32. VENITURILE ŞI CHELTUIELILE REPREZINTĂ:

a) fluxuri financiare

b) elemente patrimoniale în mişcare

c) fluxuri materiale

33. CUNOAŞTEREA STRUCTURII PATRIMONIULUI SOCIETĂŢII COMERCIALE ESTE NECESARĂ:

a) pentru cultura economică a personalului financiar-contabil

b) pentru a putea, ulterior, înţelege mai uşor înregistrările în contabilitate a existenţei şi a mişcărilor elementelor patrimoniale

c) pentru că este prezentată în Regulamentul de aplicare a legii contabilităţii

34. ARĂTAŢI, PE SCURT, CARE ESTE RELAŢIA DE PRIMORDIALITATE (CONDIŢIONARE) DINTRE PATRIMONIUL SOCIETĂŢII COMERCIALE ŞI CONTABILITATE

_____

_____

35. IMAGINEA FIDELĂ, CLARĂ ŞI CORECTĂ A PATRIMONIULUI, ASIGURATĂ PRIN CONTABILITATE ESTE NECESARĂ:

a) administraţiei societăţii comerciale

b) administraţiei financiare

c) clienţilor, furnizorilor, băncilor, altor terţi

TEST Nr. 2

1. OBIECTUL CONTABILITĂŢII SE REALIZEAZĂ PRIN:

a) un procedeu propriu, alcătuit din mai multe metode (comune şi specifice)

b) o metodă proprie alcătuită din mai multe procedee (comune şi specifice)

c) tehnici corespunzătoare (comune şi specifice)

2. DUBLA REPREZENTARE A ELEMENTELOR PATRIMONIALE REPREZINTĂ:

a) reflectarea elementelor patrimoniale din punct de vedere al existenţei şi din punct de vedere al mişcărilor acestora

b) reflectarea elementelor patrimoniale sub aspectul existenţei fizice şi sub aspectul relaţiilor ce "detaliază"/"explică" existenţa fizică

c) reflectarea elementelor patrimoniale în două registre separate: Registrul jurnal şi Registrul-inventar

3. "CHEIA DE BOLTĂ" A CONTABILITĂŢII ESTE:

a) dubla înregistrare a operaţiilor contabile

b) dubla reprezentare a elementelor patrimoniale

c) centralizarea datelor contabile

4. GRUPAŢI NOŢIUNILE NOTATE CU LITERE MINUSCULE:

A = procedee comune

B = procedee specifice

a) inventarierea; b) bilanţul; c) documentaţia; d) evaluarea; e) contul; f) calculaţia; g) balanţa de verificare

A = ... + ... + ...

B = ... + ... + ...

5. BILANȚUL, CA PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂȚII , ARE LA BAZĂ, ÎN SPECIAL:

a) dubla înregistrare a operațiilor contabile

b) centralizarea datelor contabile

c) dubla reprezentare a elementelor patrimoniale

6. RELAȚIA FUNDAMENTALĂ A BILANȚULUI ESTE:

a) Activ < Pasiv

b) Activ = Pasiv

c) Activ > Pasiv

7. PORNIND DE LA RELAȚIA FUNDAMENTALĂ A BILANȚULUI, SINTETIZAȚI RELAȚIILE MATEMATICE DETERMINATE DE PRODUCEREA URMĂTOARELOR OPERAȚIUNI:

a) cumpărare, cu plata în numerar, de materiale consumabile

b) majorarea fondului de rezervă pe seama profitului brut

c) aprovizionarea cu mărfuri de la furnizor cu plata ulterioară

d) achitarea, prin contul de la bancă, a obligației față de furnizor

A	=	P
A	=	P
A	=	P
A	=	P

8. BILANȚUL - CA PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂȚII - REFLECTĂ ÎN BUNE CONDIȚII:

a) mişcarea elementelor patrimoniale

b) existența elementelor patrimoniale

c) rezultatele mişcării elementelor patrimoniale

9. ELEMENTE DE STRUCTURĂ ALE CONTULUI SUNT:

a) denumirea (titlul)

b) simbolul

c) activul

d) rulajele

e) debitarea

f) pasivul

g) debitul

h) soldul

10. CARE DINTRE RELAȚIILE DE MAI JOS SUNT CORECTE?

a) RD > RC → SC

b) RC < RD → SC

c) RD = RC → 0

d) RC > RD → SD

e) RD > RC → SD

11. CARE DIN AFIRMAȚII DE MAI JOS SUNT CORECTE?

a) fiecare element patrimonial ține evidența unui cont

b) fiecare cont ține evidența unui element patrimonial

c) evidența conturilor şi a elementelor patrimoniale se ține cu ajutorul planului de conturi

12. GRUPAȚI NOȚIUNILE NOTATE CU LITERE MINUSCULE:

A = "după sfera de cuprindere"

B = "după aparteneța la bilanț"

C = "după funcția contabilă"

a) sintetice de gradul I; b) în afara bilanțului; c) analitice; d) de activ; e) sintetice de gradul II; f) de bilanț; g) de pasiv

A = ... + ... + ... + ... +

B = ... + ... + ... + ... +

C = ... + ... + ... + ... +

13. PLANUL DE CONTURI GENERAL GRUPEAZĂ CONTURILE:

a) pe clase

b) pe grupe

c) sintetice de gradul I

d) sintetice de gradul II

14. REGULILE DE FUNCȚIONARE A CONTURILOR SUNT URMĂTOARELE:

a) conturile de pasiv îşi încep funcția contabilă prin a se debita; se debitează cu existentul şi majorările de surse şi obligații şi se creditează cu diminuările acestora

b) conturile de activ îşi încep funcția contabilă prin a se credita; se creditează cu existentul şi majorările de mijloace şi drepturi şi se debitează cu diminuările acestora

c) conturile de pasiv îşi încep funcția contabilă prin a se credita; se creditează cu existentul şi majorările de mijloace şi drepturi şi se debitează cu diminuările acestora

15. REGULILE DE FUNCȚIONARE A CONTURILOR SUNT URMĂTOARELE:

a) conturile de activ îşi încep funcția contabilă prin a se debita; se debitează cu existentul şi majorările de mijloace şi drepturi şi se creditează cu diminuările acestora

b) conturile de pasiv îşi încep funcția contabilă prin a se debita; se debitează cu existentul şi majorările de surse şi obligații şi se creditează cu diminuările acestora

c) conturile de pasiv îşi încep funcția contabilă prin a se credita; se creditează cu existentul şi majorările de surse şi obligații şi se debitează cu diminuările acestora

16. A EFECTUA ÎNREGISTRĂRI ÎN CONTABILITATE REPREZINTĂ, DE FAPT:

a) a stabili orespondența între formulele contabile, prin intermediul conturilor

b) a stabili corespondența între elementele patrimoniale, prin intermediul bilanțului

c) a stabili corespondența dintre conturi, cu ajutorul formulelor contabile

17. FORMULELE CONTABILE SE OBȚIN:

a) din planul de conturi general

b) în urma derulării analizei economice

c) în urma derulării analizei contabile

18. ETAPE ALE ANALIZEI CONTABILE SUNT URMĂTOARELE:

a) stabilirea elementelor patrimoniale modificate

b) stabilirea conturilor care țin evidența elementelor patrimoniale modificate

c) stabilirea sensului modificărilor

d) aplicarea regulilor de funcționare a conturilor

19. ANALIZA CONTABILĂ A OPERAȚIUNILOR CONSEMNATE ÎN DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE:

a) serveşte pentru a identifica erorile de calcul din documente

b) este destinată extragerii informațiilor înscrise în documente

c) serveşte pentru a stabili formulele contabile care exprimă corespondenţa dintre conturile care ţin evidenţa elementelor patrimoniale, modificate în urma operaţiei produse

20. SERVINDU-VĂ DE MACHETA DE MAI JOS, DERULAŢI ANALIZA CONTABILĂ A URMĂTOAREI OPERAŢIUNI:

"procurat cu plata în numerar, materialele auxiliare în valoare de 80.000 lei"

Natura operaţiunii .....

Elementele patrimoniale modificate 1) .....

2) .....

Conturile care ţin evidenţa

elementelor patrimoniale modificate 1) Contul ..... de .....

2) Contul ..... de .....

Sensul modificărilor

1) ..... va .....

2) ..... va .....

Aplicarea regulilor de funcţionare a conturilor

1) Contul ..... un cont de .....,
înregistrând o ....., se va .....

2) Contul .....un cont de .....,

înregistrând o ....., se va .....

Formula contabilă

..... = ... 80.000

21. CONTABILITATEA CRONOLOGICĂ:

a) reprezintă înregistrarea operaţiilor economice şi financiare, în mod sistematic, în fiecare cont afectat

b) reprezintă înregistrarea tuturor operaţiunilor economice şi financiare, în ordinea producerii lor, cu formule contabile, în Registrul - jurnal

c) reprezintă înregistrarea operaţiilor economice şi financiare separat, în funcţie de natura lor în Registrul - inventar

22. CONTABILITATEA SISTEMATICĂ:

a) reprezintă înregistrarea modificărilor determinate de producerea operaţiunilor economice şi financiare la fiecare cont, cu ajutorul elementelor patrimoniale

b) reprezintă înregistrarea modificărilor determinate de producerea operaţiunilor economice şi financiare la fiecare element patrimonial, cu ajutorul conturilor

c) reprezintă înregistrarea modificărilor determinate de producerea operaţiunilor economice şi financiare la fiecare formulă contabilă, cu ajutorul Registrului - jurnal

23. CONTABILITATEA CRONOLOGICĂ SE CONDUCE CU AJUTORUL:

a) Registrului - inventar

b) Registrului Cartea Mare (fişe de cont)

c) Registrului - jurnal

24. FORMULELE CONTABILE, CE EXPRIMĂ CORESPONDENŢA CONTURILOR, ASIGURÂND ASTFEL ÎNREGISTRĂRILE ÎN CONTABILITATE, SE CONSEMNEAZĂ ÎN:

a) Registrul inventar

b) Registrul Cartea Mare (fişe de cont)

c) Registrul jurnal

25. SUMELE CE ÎNSOŢESC FORMULELE CONTABILE SE ÎNREGISTREAZĂ ÎN:

a) Registrul inventar

b) Registrul Cartea Mare (fişe de cont)

c) Registrul jurnal

26. BALANŢA DE VERIFICARE:

a) este destinată pentru certificarea exactităţii înregistrărilor în contabilitatea cronologică (Registrul jurnal)

b) este destinată pentru certificarea exactităţii înregistrărilor în contabilitatea sistematică (fişele de cont)

c) este destinată pentru a stabili exactitatea înregistrărilor în contabilitatea sistematică şi a verifica corelaţia dintre contabilitatea cronologică şi cea sistematică

27. RULAJELE CONTURILOR POT FI:

a) rulaje precedente

b) rulaje curente

c) rulaje cumulate

28. SOLDUL UNUI CONT SE DETERMINĂ CA DIFERENŢA ÎNTRE:

a) rulajele precedente

b) rulajele curente

c) rulajele cumulate

29. RULAJUL CUMULAT AL CONTULUI "CASA ÎN LEI", LA 31.03, REPREZINTĂ:

a) totalul sumelor înregistrate între 01.03 şi 31.03

b) totalul sumelor înregistrate între 01.03 şi 31.03, la care se adaugă sumele reportate din luna februarie

c) solduri decembrie + rulaj ianuarie + rulaj februarie (rulaj precedent) + rulaj martie (rulaj curent)

30. CORELAŢIILE, CE SE URMĂRESC ÎN BALANŢA DE VERIFICARE CU PATRU SERII DE EGALITĂŢI, SUNT URMĂTOARELE:

a) rulaje precedente debitoare = rulaje precedente creditoare

b) solduri debitoare = solduri creditoare

c) rulaje curente debitoare = rulaje curente creditoare

d) rulaje cumulate debitoare = rulaje cumulate creditoare

e) rulaje cumulate = total Registru-jurnal

31. CORECTAREA ERORILOR ÎN REGISTRELE DE CONTABILITATE SE EFECTUEAZĂ ASTFEL:

a) prin tăierea cu o linie a sumei greşite şi înscrierea, la loc vizibil a celei corecte, împreună cu data corecturii şi semnătura persoanei care a efectuat-o

b) prin înscrierea formulelor contabile cu corespondenţa conturilor inversată

c) prin stornare

32. DACĂ S-A CONSTATAT ÎNSCRIEREA UNEI CIFRE ERONATE ÎN DEBITUL UNUI CONT (ÎN JURNAL SUMA ESTE ÎNSCRISĂ CORECT), EROAREA SE CORECTEAZĂ:

a) prin tăierea cu o linie a sumei greşite şi înscrierea, la loc vizibil, a celei corecte, împreună cu data corecturii şi semnătura persoanei care a efectat-o

b) prin înscrierea formulelor contabile cu corespondenţa conturilor inversată

c) prin stornare

33. ÎNREGISTRĂRILE ÎN CONTABILITATE TREBUIE SĂ AIBĂ LA BAZĂ:

a) un document justificativ

b) o notă explicativă

c) un document justificativ, iar în situaţiile în care acesta nu există, o notă explicativă

34. DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE POT FI COMPLETATE:

a) în creion, dar în nici un caz cu culoare roşie

b) cu cerneală, pastă, creion chimic, maşină de scris, imprimantă

c) nu are importanță cu ce sunt completate, este necesar să se respecte toate rubricile documentului

35. ŞTATELE DE PLATĂ A SALARIILOR SE PĂSTREAZĂ ÎNDOSARIATE SEPARAT DE CELELALTE DOCUMENTE JUSTIFICATIVE, TIMP DE:

a) 90 de ani

b) 50 de ani

c) 20 de ani

d) 1 an.